Rok II CZERWIEC 1933 Nr. 6

Orzecznictwo Sądów Najwyższych

w sprawach podatkowych i administracyjnych

MIESIĘCZNIK

ZAŁOŻYCIEL i WYDAWCA
WYDAWNICTWO „BIBLJOTEKA PRAWNICZA"
WARSZAWA — SENATORSKA 6

PROSIMY O ODNOWIENIE PRENUMERATY NA KWARTAŁ III-ci 1933 R.

TREŚĆ NUMERU SZÓSTEGO.

ORZECZENIA.

Ciąg dalszy treści na stronie 3-ej okładki.

285.

PODATEK DOCHODOWY.

Opodatkowanie dochodu, już opodatkowanego u innego podatnika.

Okoliczność, iż dochód u innego podatnika uległ opodatkowaniu, nie ma znaczenia przy wymiarze podatku dla osoby, u której ten sam dochód lub jego część stanowi samoistny przychód.

Wyrok NTA z 4 stycznia 1933 l. rej. 3968/32 w sprawie Alfreda Szyszkego w Chojnicach przeciw Komisji Odwoławczej w Grudziądzu w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1930.

Skarga zarzuca zaskarżonemu orzeczeniu obrazę prawa... z tego powodu, iż instancja odwoławcza, wbrew żądaniu odwołania, nie wyłączyła z podstawy wymiaru dochodu z udziału skarżącego w spółce z ogr. odp. „Ogorzelińskie Młyny". Zarzut skarga uzasadnia tem, że zachodzi niedopuszczalne podwójne opodatkowanie wobec tego, iż wymieniona spółka opłaca na zasadzie art. 21 ustawy o podatku dochodowym (poz. 411 Dz. Ust. z 1925 r.) podatek od całego swego zysku....

Skarga nie jest uzasadniona.

Zapatrywanie, iż nie jest wogóle dozwolone opodatkowanie dochodu osób fizycznych, czerpanego z udziału w zyskach osoby prawnej, opodatkowanej na zasadzie art. 21 ustawy o podatku dochodowym, nie jest zgodne z ustawą, w szczególności z przepisami art. 1 l. 1, art. 3 l. 5 oraz art. 19. Ten ostatni artykuł wyraźnie postanawia, iż za dochód z kapitałów pieniężnych i praw majątkowych uważa się m. i. dywidendy od akcyj i udziałów. Trafnie zatem odpowiedź na skargę zaznacza, iż ustawa wyklucza jedynie podwójne opodatkowanie jednego i tego samego dochodu u tego samego podmiotu podatkowego, ale nie opodatkowanie tych samych dochodów u różnych podmiotów....

Rozstrzygnięcie NTA jest słuszne. Skarżący nie może powoływać się na argument, że zachodzi tu podwójne opodatkowanie, gdy ustawa nie zna tego terminu, któremu możnaby nadać taką lub inną treść w drodze interpretacji. Art. 4 ustawy o podatku dochodowym explicite wymienia wypadki, w których dochód osób fizycznych wyłącza się od opodatkowania dlatego, że podlega już podatkowi dochodowemu. Koniecznym warunkiem tego wyłączenia jest opodatkowanie dochodu przez inne państwo i zastosowanie zasady wzajemności. Sprawa, będąca przedmiotem orzeczenia NTA, nie ma z tem nic wspólnego.

Ustawa wyraźnie postanawia, że raz już opodatkowany dochód osób prawnych, z chwilą, gdy staje się elementem składowym dochodu osób fizycznych, podlega na nowo opodatkowaniu. Można w tem widzieć sui generis podwójne opodatkowanie, nie mieć uznania dla względów fiskalnych, które nadały taką konstrukcję ustawie o podatku dochodowym, ale ustawa obowiązuje.

Wypadek ten nie wymaga dłuższych komentarzy, jest jasny i prosty. Natomiast powyższe rozstrzygnięcie NTA może dać sposobność do wypowiedzenia krytycznych uwag o klasyfikacji źródeł dochodu w ustawie o podatku dochodowym. NTA powołuje się słusznie na art. 19 ustawy, który mówi, że za dochód z kapitałów i praw majątkowych uważa się m. i. „dywidendy od akcyj i udziałów" i tem samem zalicza ten dochód do grupy, wymienionej pod l. 5 art. 3. Ta klasyfikacja jest wadliwa; dochód z dywidend i udziałów powinien należeć do grupy 3 a) art. 3, bo jest w swojej istocie dochodem z przedsiębiorstw handlowych i przemysłowych.

Według art. 19 ustawy, dochodem z kapitałów pieniężnych i praw majątkowych są procenty od pożyczek, wkładów lub rachunków bieżących i od innych lokat pieniężnych; procenty z interesów wekslowych i wszelkie procenty, ukryte pod formą obowiązku zwrotu kapitału w wyższej sumie; procenty od wszelkiego rodzaju papierów wartościowych; wpływy pieniężne lub mające wartość pieniężną z wszelkiego rodzaju lokat kapitałów; renty i dochody z innych praw majątkowych.

Wyjąwszy to ostatnie określenie, bardziej ogólnikowe, wszystkie wymienione wyżej wypadki należą do jednej kategorji ekonomicznej. Są to dochody z kapitału pieniężnego, wyrażające się w pobieraniu pod tą lub inną formą procentu od kapitału. Podstawą tego dochodu jest interes kredytowy, jest pożyczka w najszerszem wyrazu znaczeniu. Jest to typowy dochód kapitalisty, charakteryzujący się tem, że jest on zgóry oznaczony w pieniądzu lub wartości pieniężnej, nawet jeżeli jest ulokowany w przedsiębiorstwie, obliczonem na zysk, i nie zależy od ostatecznych wyników gospodarczych przedsiębiorstwa.

Do tej grupy doczepiony jest dochód z dywidend i udziałów, który jest typowym zyskiem przedsiębiorcy, prowadzącego przedsiębiorstwo na własny rachunek. Nie ma tu znaczenia, czy przedsiębiorstwo prowadzi indywidualnie osoba fizyczna, czy też towarzystwo akcyjne, złożone z wielkiej ilości drobnych akcjonarjuszy. Akcjonarjusz, który nie ma wpływu na prowadzenie przedsiębiorstwa, traktuje swoje akcje z praktycznego punktu widzenia jako lokatę swojego kapitału, swoich oszczędności. Chce mieć większy dochód, liczy na zmienną dywidendę. W istocie rzeczy jednak jest on współprzedsiębiorcą i za takiego musi go uważać także i ustawodawstwo podatkowe.

Na obronę omawianej klasyfikacji źródeł dochodu możnaby przytoczyć, że klasyczny angielski podatek dochodowy, który, jak wiadomo, jest podatkiem cedularnym, zalicza dywidendy, razem z procentem od kapitałów, od papierów wartościowych, rent i t. d., do jednej ceduły C, gdy dochód z przedsiębiorstw przemysłowych i handlowych figuruje w osobnej cedule D. Ale klasyfikacja angielska ma charakter wybitnie praktyczny. Bierze za punkt wyjścia nietyle rodzaje dochodu, ile rozmaity sposób wymiaru i poboru podatku w różnych cedułach. Dochód z dywidend dlatego jest wliczony między dochody z kapitałów pieniężnych (nie wszystkie zresztą), że pobór podatku od tych dochodów odbywa się przez potrącanie odpowiedniego procentu przy wypłacie dochodu przez bank lub inne instytucje. W Polsce nie stosuje się tego systemu przy poborze podatku z działu I ustawy. Niema więc powodu, by w klasyfikacji źródeł dochodu brać za wzór klasyfikację angielską.

Co więcej, gdyby w Polsce zastosowano do podatku dochodowego system cedularny, do czego, być może, dojdzie, gdyż już dzisiaj zrobione są duże wyłomy w zasadzie globalności tego podatku, to prawdopodobnie, przy pobieraniu podatku u źródła, zastosowanoby inną zasadniczą stawkę do dywidend i dochodu z udziałów, a inną do dochodu z kapitałów o stałem oprocentowaniu. Być może, że uwzględnionoby stopień rentowności papieru dywidendowego, wprowadzając progresję, zależnie od wysokości dywidendy, gdy przy papierach o stałem oprocentowaniu należałoby poprze-

stać na jednej stawce proporcjonalnej. Ustawodawstwo nasze faworyzuje papiery o stałem oprocentowaniu, czego przykładem jest stosowanie niższych stawek t. zw. podatku giełdowego przy papierach o stałem oprocentowaniu w porównaniu z papierami dywidendowemi. Gdyby więc nasz podatek dochodowy został przeobrażony na podatek cedularny, wówczas trzebaby zmienić dzisiejszą klasyfikację źródeł dochodu.

Obecnie ta klasyfikacja nie ma praktycznego znaczenia, niemniej razi swoją niekonsekwencją. Potwierdza to drugi ustęp art. 19, który mówi: „dochody z kapitałów podatnika, które są ulokowane na jego nieruchomościach lub w jego handlu i przemyśle, uważa się za dochody, osiągnięte z nieruchomości lub z przemysłu i handlu". Otóż dywidenda akcjonarjusza jest dochodem z kapitału podatnika, ulokowanego w jego handlu i przemyśle; akcjonarjusz jest współwłaścicielem przedsiębiorstwa, może być jego przeważnym, a nawet wyłącznym właścicielem. Mimo to dochód z dywidendy ustęp pierwszy cyt. artykułu 19 zalicza między dochody z kapitałów pieniężnych i praw majątkowych, gdy dochód z analogicznego przedsiębiorstwa, nie mającego jednak osobowości prawnej, należy już do dochodów z przedsiębiorstw handlowych i przemysłowych (art. 3 l. 3a).

Roman Rybarski

286.

PODATEK DOCHODOWY.

Krajowe biura okrętowe zagranicznych towarzystw żeglugi.

Krajowe biura okrętowe zagranicznych towarzystw żeglugi podlegają na zasadzie art. 1 p. 5 lit. b) ustawy o podatku dochodowym (poz. 411 Dz. Ust. z 1925 r.) podatkowi dochodowemu od dochodu, osiągniętego na obszarze Rzeczypospolitej z wykonywanego przez nie przedsiębiorstwa komunikacyjnego.

Wyrok NTA z 24 maja 1933 l. rej. 1247/31 w sprawie „Canadian Pacific Railway" w Warszawie przeciw Komisji Odwoławczej przy Izbie Skarbowej Grodzkiej w Warszawie w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1927.

...Przedmiotem sporu jest opodatkowanie krajowego biura okrętowego zagranicznego towarzystwa akcyjnego żeglugi. NTA określił swe zapatrywanie prawne co do charakteru tego rodzaju biur okrętowych oraz ich stosunku do centrali zagranicznej w swych wyrokach z 22 maja 1925 l. rej. 801/24 i z 11 marca 1930 l. rej. 246/28, 247/28, 248/28 (Zbiór wyroków Nr. 679 i 283 S), stwierdzając, że biura te przedstawiają swe centrale i, sprzedając bilety jazdy okrętem, występują w roli przewoźników, t. zn. wykonywają same przedsiębiorstwo komunikacyjne. W konsekwencji podlegają one na zasadzie art. 1 p. 5 lit. b) ustawy o podatku dochodowym (poz. 411 Dz. Ust. z 1925 r.) podatkowi dochodowemu od dochodu, osiągniętego na obszarze Rzeczypospolitej z tegoż przedsiębiorstwa.

Wbrew temu, skarżąca wykazała do opodatkowania tylko przychód z określonej przez centralę prowizji od sprzedanych przez tutejsze biuro biletów i zrealizowanych „prepaidów“ po potrąceniu kosztów biura. Trafnie tedy władze wymiarowe tę podstawę obliczenia dochodu podatkowego uznały za błędną, a przedłożone księgi handlowe, wykazujące nie rzeczywisty dochód brutto z transakcyj, dokonanych na obszarze Rzeczypospolitej, lecz tylko prowizję, z drugiej zaś strony nie pełne wydatki na osiągnięcie tego dochodu, lecz tylko koszty tutejszego biura, — za nieprzydatne do obliczenia dochodu podatkowego.

Zauważyć należy, że skarga — podobnie, jak odwołanie — nie zarzuca, by przyjęcie za podstawę wymiaru czystego dochodu przedsiębiorstwa komunikacyjnego naruszało materjalne przepisy ustawy o podatku dochodowym, ani by nieprzyjęcie zysku książkowego za taką podstawę obrażało przepis art. 21. Skarga stwierdza, że przyjęty przez skarżącą sposób prowadzenia rachunkowości wyklucza możność wyłączenia z ogólnej sumy kosztów własnych całego przedsiębiorstwa tej ich części, która związana jest gospodarczo z przewozem z Polski, i że nie jest możliwe zestawienie bilansów dla poszczególnych krajów. Opierając się na tych faktach, skarga dowodzi, iż znalezienie innej podstawy dla ustalenia dochodowości filji było konieczne, a zastosowany przez firmę, na podstawie wieloletniej praktyki, sposób obliczenia dochodu brutto filji w wysokości „tak zwanej“ prowizji jest doskonalszy, bo bardziej zbliżony do rzeczywistości, niż obliczenie na podstawie obrotu. Nie jest on też — zdaniem skargi — niezgodny z ustawą o podatku dochodowym, która nie przepisuje bynajmniej, iż w tych wypadkach, kiedy płatnik nie może na podstawie prawidłowo sporządzonego bilansu wykazać sumy kosztów własnych, związanych z osiągnięciem dochodu, władza wymiarowa jest obowiązana ustalić jego dochód na podstawie norm średniej zyskowności i wysokości obrotu. Atoli Trybunał nie potrzebował zajmować się poruszonem w skardze zagadnieniem prawa strony do pewnego szczególnego przez nią skonstruowanego sposobu obliczenia dochodu podatkowego, albowiem w istocie rzeczy nie chodzi w sprawie o taki czy inny sposób obliczenia, lecz o różne ujęcie samego źródła dochodu, a w konsekwencji samej podstawy wymiaru: zdaniem skarżącej, tem źródłem jest sprzedaż biletów okrętowych na rzecz innego podmiotu, — zdaniem władzy jest niem przedsiębiorstwo komunikacyjne, prowadzone przez skarżącą. To drugie zapatrywanie jest — jak o tem była mowa wyżej — trafne. I dlatego wywody skarżącej, zmierzające do wykazania, że jej sposób obliczenia dochodu jest realny i prawnie dopuszczalny, trafiają w próżnię. . . .

287.

PODATEK DOCHODOWY.

Odpisania na zużycie: Normy procentowe, podane w rozporządzeniu wykonawczem; ustalenie przez znawców.

Paragraf 16 rozporządzenia wykonawczego do ustawy o podatku dochodowym (poz. 298/21 Dz. Ust.) nie nakłada na władze wymiarowe obowiązku przyjmowania amortyzacji w granicach procentowych norm, podanych w tym przepisie, bez przeprowadzania dochodzeń, ani nie wyklucza przekroczenia tych granic w przypadkach faktycznie wyższego zużycia przedmiotu.

Wyrok NTA z 26 maja 1933 l. rej. 9953/30 w sprawie Leona Herszfinkla w Warszawie przeciw Komisji Odwoławczej w Warszawie w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1929.

...Ostatni zarzut skargi dotyczy odpisania na zużycie budynków. Mianowicie uzasadnienie zaskarżonego orzeczenia podaje, że żądanie potrącenia tytułem amortyzacji 2% wartości szacunkowej domów zamiast przyjętych 1,1% Komisja uznała za pozbawione słuszności wobec nieudowodnienia, że nieruchomości te ulegają szybszemu zniszczeniu, aniżeli inne nieruchomości mieszkalne w Warszawie, dla których zgodnie z opinją rzeczoznawców ustalono stopę amortyzacyjną w wysokości 1,1%. Skarga zarzuca niezgodność orzeczenia w tym punkcie z § 16 rozporządzenia wykonawczego do ustawy o podatku dochodowym (poz. 298/21 Dz. Ust.).

Skarżący nie ma racji, kiedy naruszenie § 16 upatruje już w tem, że władza nie uznała amortyzacji w wysokości przez niego żądanej, mimo iż ona nie przekraczała normy, przewidzianej w tym przepisie. Jak to bowiem NTA niejednokrotnie już wyjaśnił w swych wyrokach, (np. Nr. 65 S Zbioru wyroków), § 16 u p o w a ż n i a tylko władze wymiarowe do przyjmowania przeciętnych i procentowo obliczonych sum amortyzacji bez przeprowadzania dalszych dochodzeń, a to w normach podanych w tym przepisie dla poszczególnych kategoryj przedmiotów, a zatem ani nie nakłada na władze obowiązku przyjmowania amortyzacji w tych granicach bez dochodzeń, ani z drugiej strony nie wyklucza przekroczenia tych granic w przypadkach faktycznie wyższego zużycia przedmiotu.

Natomiast trafnie skarga zarzuca wadliwość postępowania pod kątem widzenia tego przepisu § 16, według którego — zgodnie z ustępem ostatnim art. 6 ustawy — w każdym razie, jeżeli odpisanie nasuwa wątpliwości, należy je ustalić przez znawców. Ten wymóg nie może być

w sprawie uważany za spełniony, mimo powołania się w zaskarżonem orzeczeniu na opinję rzeczoznawców, skoro opinja ta nie znalazła żadnego zgoła wyrazu w aktach administracyjnych i niewiadomo nawet, w jakiej mierze stosuje się ona wogóle do nieruchomości podatnika. Zauważyć należy, iż władza w zaskarżonem orzeczeniu stoi na stanowisku, iż podatnik dla uzasadnienia swego żądania był obowiązany udowodnić, że jego nieruchomości ulegają szybszemu zniszczeniu, „aniżeli inne nieruchomości mieszkalne w Warszawie, dla których zgodnie z opinją rzeczoznawców ustalono“ niższą stopę amortyzacyjną. O ileby to ostatnie zdanie rozumieć w ten sposób, iż władza rozporządzała tylko opinją, dotyczącą poszczególnych innych nieruchomości, należałoby — zgodnie ze skargą — uznać brak opinji, dotyczącej specjalnie spornych nieruchomości, za uchybienie powołanemu wyżej przepisowi § 16. W każdym razie dostarczenie przez podatnika dowodu na takie okoliczności, o jakich mowa w uzasadnieniu orzeczenia, wymagałoby z natury rzeczy uprzedniej znajomości nietylko konkluzji opinji rzeczoznawców, ale także jej faktycznych przesłanek. . . .

288.

PODATEK DOCHODOWY.

Straty komisanta z tytułu delcredere.

Odliczenie prawidłowo zaksięgowanej straty z tytułu delcredere przez komisanta, podlegającego opodatkowaniu na zasadzie art. 21 ustawy o podatku dochodowym (poz. 411 Dz. Ust. z 1925 r.), nie wykracza poza zasady tego przepisu prawa. (Teza).

Wyrok NTA z 24 maja 1933 l. rej. 7181/30 w sprawie firmy „Carbochemia” Sp. z ogr. odp. w Katowicach przeciw Komisji Odwoławczej w Katowicach w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1928.

. . .Przechodząc do samego spornego zagadnienia, czy przy ustaleniu dochodu podatkowego komisanta, działającego we własnem imieniu, lecz na rachunek komitenta, przy odpowiedzialności komisanta za wpływ pokrycia należnego komitentowi za sprzedany towar od odbiorców, a więc przy odpowiedzialności komisanta z t. zw. „delcredere“, strata na różnicy kursowej, która powstała z powodu zdewaluowania się zobowiązań odbiorców, winna być uznana za pozycję potrącalną z dochodu prowizyjnego komisanta, czy też, w myśl wywodów władzy pozwanej, nie może być uznana za jeden z elementów kosztów przedsiębiorstwa komisowego odliczalnych od dochodu, NTA rozważył, co następuje:

Istota odpowiedzialności komisanta z „delcredere“ wobec komitenta polega na odpowiedzialności komisanta za zobowiązania odbiorców, wynikłe ze sprzedaży odbiorcom przedmiotów cudzych na cudzy, a nie sprzedającego — komisanta, rachunek. Zakres tej odpowiedzialności reguluje się wyłącznie warunkami umowy, istniejącej między komitentem a komisantem. „Delcredere“ może być pełne, częściowe, może dotyczyć również terminowości nadesłania pokrycia za towar przez odbiorcę, może wreszcie obejmować wszelkie inne skutki niewywiązania się odbiorcy wobec właściciela towaru (komitenta) z przyjętych zobowiązań. Zakres odpowiedzialności z „delcredere“ nie narusza przytem w niczem istoty komisu, który polega przedewszystkiem na tem, że sprzedającym towar nie jest jego właściciel oraz że sprzedający komisant nie może na korzyść swoją podwyższać ceny sprzedażnej i że wynagrodzenia za swe funkcje otrzymuje od zleceniodawcy (komitenta) podług zgóry ustalonych norm w zależności od uskutecznionego na rachunek komitenta obrotu.

Błędny zatem jest wniosek władzy pozwanej, że skoro skarżący otrzymywał prowizję i sprzedawał towar podług zarządzeń komitenta, to przyjęcie na siebie odpowiedzialności z tytułu straty na różnicach kursowych jest przerzuceniem obowiązków i ciężarów komitenta na komisanta, a tem samem godzi w istotę komisu.

Wobec powyższego, z punktu widzenia przepisów ustawy o podatku dochodowym, przy ustalaniu podstaw dochodu przedsiębiorstwa komisowego istotne i decydujące jest ustalenie: 1) czy rzeczywiście istnieje odpowiedzialność z „delcredere“ w podanym przez skarżącą zakresie oraz 2) czy wypływające z obowiązku takiej odpowiedzialności koszty zostały faktycznie poniesione przez skarżącą, jako komisantkę, niezależnie od zakresu odpowiedzialności z tego „delcredere“, do kwestjonowania któregoto zakresu odpowiedzialności władza wymiarowa uprawnień nie posiada. Dla kwestji potrącalności ma oczywiście decydujące znaczenie stwierdzenie, czy straty, związane z „delcredere“, ze względu na okres gospodarczy, w którym faktycznie zostały poniesione, są odliczalne od opodatkowywanego dochodu.

Ponieważ władza pozwana, wychodząc z mylnego założenia prawnego, rozstrzygnęła zarzuty odwołania nie w wyżej podanej płaszczyźnie, z pominięciem rozpatrzenia powyższych okoliczności, istotnych dla kwestji doliczenia różnic kursowych w sumie zł 224.308, powstałych z tytułu warunków odpowiedzialności z „delcredere“, przeto NTA uznał zaskarżone orzeczenie za dotknięte istotną wadliwością postępowania i uchylił je z tego powodu na zasadzie art. 84 p. 3 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 27 października 1932 poz. 806 Dz. Ust.

289.

PODATEK DOCHODOWY.

Początek obowiązku podatkowego spółek akcyjnych.

Do spółek akcyjnych, które powstają na obszarze Rzeczypospolitej, a co do których nie zachodzą warunki określone w ust. 2 art. 76 ustawy o podatku dochodowym (poz. 411 Dz. Ust. z 1925 r.) stosuje się pod względem początku i końca roku podatkowego ogólne zasady ustawy, wyrażone w art. 13 i 76 ust. 1.

Wyrok NTA z 31 marca 1933 l. rej. 2944/29 w sprawie firmy: Syndykat Plantatorów Chmielu Sp. Akc. w Warszawie przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na lata 1924 i 1925.

Skarżaca rozpoczęła działalność 1 listopada 1923 i pierwsze zeznanie do podatku dochodowego złożyła w 1925 r. na podstawie pierwszego bilansu zamknięcia, zestawionego na dzień 30 czerwca 1924, t. j. za okres od 1 listopada 1923 do 30 czerwca 1924. Izba Skarbowa Grodzka w Warszawie wymierzyła firmie podatek dochodowy za 2 lata, t. j. za r. 1924 i 1925, i wyprowadziła z bilansu pierwszego zamknięcia dochód podatkowy w 1923 r. za 2 miesiące dla roku podatkowego 1924, a dochód w 1924 r. za cały rok kalendarzowy, t. j. za 12 miesięcy, dla roku podatkowego 1925. Skarżąca wniosła odwołanie do Ministerstwa Skarbu od obydwu w ten sposób dokonanych wymiarów podatkowych, zarzucając obrazę art. 13, art. 76 ust. 1 i art. 21 ustawy o podatku dochodowym. W odwołaniu zarzucała zupełną bezzasadność opodatkowania jej już w r. 1924, twierdząc, że pierwszym rokiem podatkowym dla niej był rok podatkowy 1925, a następnie zakwestjonowała proporcjonalne obliczenie dochodu i wyprowadzenie fikcyjnego dochodu za 12 miesięcy dla 1925 roku podatkowego, podczas kiedy firmie, w myśl powołanych przepisów ustawy o podatku dochodowym, w roku podatkowym 1925 mógł być obliczony dochód tylko za 8 miesięcy, t. j. tylko dochód za pierwszy jej okres operacyjny.... Ministerstwo Skarbu odwołanie skarżącej odrzuciło, uzasadniając wymiar na r. 1924 przepisem ust. 1 art. 76 i podając, iż wymiar na r. 1925, wobec trwania działalności firmy w ciągu całych 12 miesięcy w 1924 r., jest uzasadniony przepisami ustawy o podatku dochodowym.

W skardze do NTA skarżąca zarzuca obrazę art. 13, art. 76 ust. 1 i art. 21 ustawy....

NTA rozważył, co następuje:

Jak widać z uzasadnień Izby Skarbowej, podanych w sprawozdaniu tejże Izby do władzy przełożonej, władza wymiarowa I instan-

cji błędnie interpretuje postanowienia ust. 1 art. 76 i art. 77 oraz błędnie wyprowadziła a contrario wnioski z art. 80 i 81 ustawy o podatku dochodowym, jak również błędnie interpretowała §§ 22 i 141 odnośnego rozporządzenia wykonawczego. Władza zaś odwoławcza, idąc po linji rozumowania władzy I instancji, zatwierdziła obydwa wymiary i oparła zaskarżone orzeczenie co do roku podatkowego 1924 również na takiej samej interpretacji ust. 1 art. 76, a co do r. 1925 (podatkowego) ogólnie zaznaczyła tylko, że dokonany przez władzę I instancji wymiar znajduje uzasadnienie w przepisach ustawy o podatku dochodowym.

Przedewszystkiem zarówno art. 80, jak i art. 81 ustawy o podatku dochodowym, które mówią o zgaśnięciu obowiązku podatkowego i o umorzeniu podatku w razie zaniechania działalności, i to jedynie w stosunku do podatników, wymienionych w ust. 2 art. 76 i art. 78, żadnego zastosowania do skarżącej, jako spółki akcyjnej, która nie miała uprzednio siedziby poza granicami państwa polskiego, która przeto objęta jest ustępem pierwszym, a nie drugim art. 76, mieć nie mogą.

Z tego, jak twierdzi władza I instancji, że ani art. 78 i 79 ustawy o podatku dochodowym, ani wyrok NTA z 20 stycznia 1926 l. rej. 1154/25 nie zawierają wogóle ani postanowień, ani wskazań, kiedy się kończy obowiązek podatkowy osób prawnych, powstałych na terytorjum Rzeczypospolitej, nie wypływa żadna podstawa prawna a contrario do obliczenia stosunkowego za całe 12 miesięcy dochodu płatniczki, o której sama władza mówi, że nie podpada ona pod art. 77 ustawy o podatku dochodowym.

Powołany wyrok NTA właśnie uzasadnił i rozstrzygnął kwestję interpretacji art. 76 ust. 1 i 2, art. 77 i 78 ustawy o podatku dochodowym. W wyroku tym NTA ustalił, że do spółek akcyjnych, które — jak skarżąca — powstają na obszarze Rzeczypospolitej, co do których jednak nie zachodzą warunki, ustanowione w ust. 2 art. 76, stosuje się pod względem początku i końca roku podatkowego ogólne zasady ustawy, wyrażone w art. 13 i 76 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym. Zasadę tę rozwinął NTA w swym wyroku z 5 grudnia 1928 l. rej. 5482/26.

Władza pozwana, jak i władza I instancji, pomija zupełnie postanowienia art. 13 ustawy o podatku dochodowym, według którego opodatkowaniu podlegają z reguły dochody, osiągnięte w ostatnim roku albo kalendarzowym, albo operacyjnym (bilansowym), poprzedzającym rok podatkowy, oraz ust. 1 art. 76, który właśnie obejmuje skarżącą i którego treść mówi o obowiązku podatkowym, zaczynającym się od najbliższego roku po nastaniu stosunków, uzasadniających obowiązek podatkowy. U skarżącej, która podpada właśnie pod ust. 1 art.

76, zaistniały stosunki, uzasadniające obowiązek podatkowy, dopiero w dacie zamknięcia pierwszego okresu gospodarczego, który w danym wypadku nie pokrywał się z rokiem kalendarzowym, a więc dopiero 30 czerwca 1924, w konsekwencji czego wyniki tego okresu gospodarczego stanowią podstawę wymiaru podatku na pierwszy rok podatkowy, co do którego była skarżąca obowiązana złożyć zeznanie.

Zresztą, mylnie zrozumiany przez władzę I instancji, § 22 rozporządzenia wykonawczego wyraźnie mówi, że w razie niepokrywania się roku gospodarczego z kalendarzowym, m. i. w przedsiębiorstwach handlowych i przemysłowych, nie decydują wyniki ostatniego roku kalendarzowego, lecz wyniki roku operacyjnego, poprzedzającego bezpośrednio rok podatkowy.

A że w myśl art. 21 ustawy o podatku dochodowym w stosunku do skarżącej za podstawę do ustalenia dochodu winny były być wzięte zyski, wykazane w zamknięciu rachunkowem, pierwsze zaś zamknięcie rachunkowe obejmowało okres 8-miesięczny, przeto, wbrew przepisom ustawy o podatku dochodowym, został wyprowadzony dochód za 12 miesięcy r. 1923, gdyż dla tego roku gospodarczego skarżąca wogóle nie dokonała zamknięcia rachunkowego, a więc nie mogło być ustalone, czy ten okres wogóle dał zyski, jak również dochód za dodatkowych 6 miesięcy r. 1924, co do których nie nastąpiło również zamknięcie rachunkowe, t. j. nie zestawiano bilansu, który winien był być punktem wyjścia dla władzy przy ustaleniu podstawy wymiaru, niezależnie od tego, czy władza zastosowała zaoczność, a to wobec niezakwestjonowania prawidłowości prowadzenia ksiąg handlowych.

W tym stanie sprawy NTA zaskarżone orzeczenie, jako sprzeczne z przepisami art. 13, art. 76 ust. 1 i art. 21 ustawy o podatku dochodowym, uchylił.

290.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Obrót przedstawiciela firmy zagranicznej.

Obrót przedstawiciela zagranicznej firmy, utrzymującego skład, ustala się na zasadzie punktu 1 art. 5 ustawy z 15 lipca 1925 o podatku przemysłowym poz. 550 Dz. Ust. jednolicie, bez względu na to, czy przedstawiciel dokonywa sprzedaży towaru z tego składu, czy też odstępuje zlecenie zagranicznej firmie do bezpośredniego wykonania, otrzymując także w tym wypadku umówione wynagrodzenie.

Wyrok NTA z 16 stycznia 1933 l. rej. 6624/30 w sprawie firmy „Ludwik Spiss i E. Wassung Sp. z ogr. odp." w Krakowie przeciw Izbie Skarbowej w Krakowie w przedmiocie wymiaru podatku przemysłowego za r. 1927.

...W skardze firma podnosi, iż zaskarżona decyzja jest sprzeczna z postanowieniami ustawy o podatku przemysłowym oraz innemi przepisami wydanemi w przedmiocie podatku przemysłowego. W szczególności powołany w zaskarżonej decyzji przepis art. 5 p. 5 ustęp ostatni oraz § 16 rozporządzenia wykonawczego każą przyjmować za obrót całkowity przychód brutto, ale tylko w wypadku, kiedy osiągnięty został ze sprzedaży na rachunek firm zagranicznych, podczas gdy działalność firmy ograniczała się jedynie do sprzedaży na rachunek własny oraz do uskuteczniania operacyj pośrednictwa handlowego, co w protokóle z 22 lutego 1929 zostało stwierdzone....

NTA uznał skargę za nieuzasadnioną, a to z następujących powodów:

Skarżąca nie kwestjonuje wykładni postanowienia art. 5 p. 5 ustawy o podatku przemysłowym z 15 lipca 1925 poz. 550 Dz. Ust., zawartej w § 16 rozporządzenia wykonawczego do tej ustawy oraz w okólnikach Ministerstwa Skarbu z 10 kwietnia 1928 L. D. V. 4008/1/28 i z 21 czerwca 1928 L. D. V. 6653/1/28. Również nie jest sporne, iż skarżąca posiadała zakład handlowy, że była wyłączną przedstawicielką dwóch firm zagranicznych oraz że miała skład towarów firmy zagranicznej.

Okoliczności powyższe mogły dać władzom wymiarowym dostateczną podstawę do zastosowania postanowienia ustępu 5 § 16 rozporządzenia wykonawczego, czyli do uznania obrotów z dokonanych transakcyj za podpadające pod postanowienia art. 5 p. 1 ustawy o podatku przemysłowym. Sporna jest tylko okoliczność, czy wpływy, pochodzące z transakcyj, w których skarżąca wedle jej twierdzenia, popartego umowami, zawartemi z firmami zagranicznemi, jedynie pośredniczyła, lub też których firma zagraniczna dokonała bezpośrednio, lecz za przyznaniem skarżącej umową przewidzianych korzyści, władze wymiarowe trafnie podciągnęły pod ostatni ustęp p. 5 art. 5 ustawy.

NTA nie uznał podniesionych w tym względzie w skardze zarzutów za uzasadnione, a orzeczenia zaskarżonego za sprzeczne z ustawą. Skoro bowiem reprezentant firmy zagranicznej utrzymuje skład, to w płaszczyźnie wykładni przepisu art. 5 p. 5 ustawy, podanej w § 16 rozporządzenia wykonawczego do ustawy i przez skarżącą nie kwestjonowanej, jest obojętną rzeczą, czy sprzedaż pewnego artykułu dokonywana jest z tego składu, czy też wobec okoliczności, iż artykułu danego na składzie niema, zlecenie podano firmie zagranicznej do bezpośredniego wykonania, skoro w myśl umowy reprezentant także z takich transakcyj odnosi omówione korzyści, czyli za-

robki. Okoliczność bezpośredniego fakturowania tych transakcyj przez firmy zagraniczne, jest okolicznością w tym wypadku natury czysto formalnej, która istoty stosunku reprezentanta do stale zastępowanej firmy w niczem nie zmienia....

Wyrok powyższy nasuwa następujące uwagi:

Z wyroku NTA z 19 grudnia 1932 l. rej. 5460/30 (OPA, II, 215), który już przy starej redakcji art. 5 ustawy dał to samo określenie „pośrednictwa handlowego" w zastosowaniu do podatku przemysłowego, jak i cz. 7 art. 5 ustawy w nowej redakcji, wynika nietylko wyraźne odróżnienie z punktu widzenia podatku przemysłowego „komisu" od „pośrednictwa handlowego" (czego skutkiem była również teza, że zastrzeżenie, zawarte w art. 5 p. 5 ustawy, iż nie uważa się za komisową sprzedaży towarów na rachunek firm, nie opłacających podatku przemysłowego, nie odnosi się do pośrednictwa), lecz również i zakreślenie granic „pośrednictwa handlowego", korzystającego ze stawek cz. 5 art. 5 ustawy, zgodnie z samem pojęciem tego pośrednictwa.

Nie wynika jednak z tego wyroku, czy interpretacja cz. 5 art. 5, podana w ostatniej części § 16 rozporządzenia wykonawczego z 8 sierpnia 1925 poz. 560 Dz. Ust., odpowiada ustawie i nie przekracza granic delegacji ustawodawczej. W glosie do tego wyroku adw. W. J. Szatensztejn twierdzi, iż przepis § 16 był liberalną interpretacją ustawy, szczególnie, o ile chodzi o cały były zabór rosyjski, którego prawo handlowe nie rozróżnia instytucyj komisu i pośrednictwa. Sądzę, iż ze zdaniem tem tylko częściowo zgodzić się można. Ostatnia część § 16 tych pośredników handlowych, reprezentujących firmy zagraniczne, którzy a) utrzymują zakłady handlowe lub składy dla przechowania towarów, bądź b) fakturują towary w swojem imieniu lub w charakterze przedstawicieli reprezentowanych firm, bądź też wreszcie c) inkasują należności za towar, pozbawia wogóle możności korzystania z ulgowego p. 5 art. 5 ustawy i każe im w konsekwencji płacić podatek wedle p. 1 art. 5. Jeśliby nawet mieć na względzie, iż ograniczenia powyższe a), b), c) są zgodne z interpretacją pośrednictwa handlowego, ustaloną przez NTA, i wynikają z samego pojęcia pośrednictwa, to jednak przepis ten nie bierze pod uwagę okoliczności, iż pośrednik handlowy może większość swych czynności handlowych wykonywać ściśle w granicach pośrednictwa, a tylko w stosunku do części swoich czynności wykraczać poza tak ustalone dla celów podatkowych pojęcie „pośrednictwa".

Powstaje wówczas pytanie, czy już przez to przedsiębiorstwo jego podatkowo traci wogóle charakter „przedsiębiorstwa pośrednictwa handlowego", podpadającego pod p. 5 art. 5 ustawy i staje się co do całości swych obrotów „przedsiębiorstwem handlu towarowego", względnie, czy w stosunku do całości swych obrotów obowiązane jest płacić podatek przemysłowy podług p. 1 art. 5 ustawy. Czy też — nie tracąc rzeczonego charakteru — opłaca od niewątpliwych czynności pośrednictwa handlowego podatek wedle skali p. 5 art. 5 ustawy, od pozostałych zaś czynności wedle skali p. 1 art. 5. Praktyka Ministerstwa Skarbu niejednokrotnie dopuszczała możliwość różnego opodatkowywania wedle różnych skal czynności tego samego przedsiębiorstwa. Art. 5 p. 5 ustawy żadnych ograniczeń w tym kierunku dla przedsiębiorstwa pośrednictwa handlowego nie zawiera i dlatego też wnosić należy, iż o ile tylko zostało ustalone, że przedsiębiorstwo zasadniczo trudni się pośrednictwem handlowem, a tylko pewne jego czynności wykraczają poza podatkowe pojęcie pośrednictwa, to zasadniczo przedsiębiorstwo to nie jest pozbawione możności korzystania ze stawek podatkowych z p. 5 art. 5 ustawy, a jedynie czynności, podpadające pod ograniczenia z § 16,

byłyby podciągnięte pod p. 1 art. 5 ustawy. W ten sposób wnosić należy, iż § 16 rozp. wykon. w tej części wykroczył poza granice delegacji ustawodawczej.

Tego rodzaju wnioski dadzą się zresztą pogodzić zarówno z wyrokiem NTA z 19 grudnia 1932, jak i z powyżej wydrukowanym wyrokiem z 16 stycznia 1933. Pierwszy z nich nie mówi o całokształcie czynności płatnika, lecz jedynie o danej „działalności", o poszczególnem wykonaniu umowy. Wyrok drugi, oddalając skargę wobec stwierdzenia, że skarżąca firma „posiadała zakład handlowy, że była wyłączną przedstawicielką dwóch firm zagranicznych oraz że miała skład towarów firmy zagranicznej", parokrotnie jednak zastrzega się, iż wnioski wyroku wypływają ze ścisłego zastosowania § 16 rozp. wykon., wobec niezakwestjonowania go w skardze przez firmę skarżącą. Gdyby więc w toku postępowania instancyjnego i w skardze do NTA skarżąca postawiła zarzut niezgodności § 16 rozp. z ustawą, wnosić można, że wyrok wypadłby inaczej.

Niezależnie od powyższego powstaje kwestja, czy wyrok ten — nawet w razie nieuznania słuszności zarzutu, że § 16 rozp. wykon. jest niezgodny z ustawą — przesądza kwestję, jak ma płacić podatek przemysłowy pośrednik, który, oprócz pośredniczenia w bezpośredniej sprzedaży towarów przez firmy zagraniczne, pośredniczy również w sprzedaży towarów tej firmy ze składu, utrzymywanego w Polsce. W sprawie tej skarżący oprócz pośrednictwa w sprzedaży bezpośredniej utrzymywał skład tych samych towarów, z którego prowadził s p r z e d a ż n a r a c h u n e k w ł a s n y. Niewątpliwie operacje handlowe tego typu nie miały już nic wspólnego z istotą pośrednictwa i prędzej można twierdzić, iż przedsiębiorca, który ich dokonywał, stracił wogóle charakter pośrednika (o ile — rzecz naturalna — ściśle stać na stanowisku ostatniej części § 16 rozp.). Utrzymując skład tych towarów na własny rachunek, skarżący mógł rozporządzać towarami temi wyłącznie wedle swej własnej decyzji, nieskrępowanej żadnemi zarządzeniami firmy zagranicznej, ponosił pełne ryzyko, ale i skala jego możliwości handlowych w związku ze sprzedażą tych towarów była zupełnie inna. A więc w tym wypadku prędzej utrzymywanie przez samego skarżącego składu towarów zagranicznych mogło podatkowo, w myśl ostatniej części § 16 rozp., pozbawić całe przedsiębiorstwo charakteru przedsiębiorstwa pośrednictwa handlowego.

Zupełnie inaczej przedstawia się sytuacja, gdy płatnik pośredniczy nietylko w bezpośredniej sprzedaży towarów z zagranicy, lecz również pośredniczy w sprzedaży tych towarów, bądź dokonywa komisowej ich sprzedaży z dostawą ze składów, u t r z y m y w a n y c h p r z e z z a g r a n i c z n ą f i r m ę w P o l s c e. Wówczas całokształt działalności płatnika posiada nadal zasadniczo charakter działalności pośrednika bądź komisanta, całość jego stosunków prawnych z dostawcą zagranicznym i odbiorcami krajowymi posiada również ten sam charakter (zarówno bowiem dostawa bezpośrednia, jak i ze składów, jest dokonywana na zasadach pośrednictwa bądź sprzedaży komisowej z tym samym dla pośrednika zyskiem i z temi samemi ograniczeniami w zakresie możności dysponowania towarami, a nie częściowej sprzedaży na własny rachunek, jak w wypadku firmy Spiss), a jedynie tylko pewne z jego czynności tracą przywilej traktowania ich jako podatkowe pośrednictwo handlowe.

Dalszą wskazówkę w kierunku powyższej interpretacji prawnej można powziąć z noweli do ustawy o podatku przemysłowym. W nowej redakcji punkt 5 art. 5 wyraźnie już postanawia, iż przedsiębiorstwa względnie zajęcia przemysłowe pośrednictwa handlowego, posiadające towary osób trzecich w konsygnacji i d z i a ł a j ą c e w i m i e n i u i n a r a c h u n e k o s ó b t r z e c i c h, nie opłacających podatku przemysłowego od sprzedaży powyższych towarów, opłacają podatek od pełnego obrotu, w zależności od charakteru sprzedaży.

Zgodnie z nowem określeniem ustawowem pośrednictwa handlowego, wszelkie działanie przedsiębiorstw i zajęć przemysłowych w i m i e n i u i n a r a c h u-

nek osób trzecich ma charakter pośrednictwa. Jak widać z dalszego postanowienia o przedsiębiorstwach pośrednictwa handlowego, posiadających towary w konsygnacji, posiadanie tych towarów nie pozbawia ich charakteru przedsiębiorstw pośrednictwa handlowego, a jedynie tylko zobowiązuje do opłacania podatku od pełnego obrotu. Inne czynności dodatkowe, jak np. inkasowanie należności przez przedsiębiorstwa pośrednictwa handlowego, nie pozbawiają ich — odmiennie od zasady ustalonej przez NTA przy uprzednim stanie prawnym — dobrodziejstwa korzystania ze stawki podatkowej w myśl p. 5 art. 5.

Należy jednak mieć na widoku, iż § 24 rozporządzenia wykonawczego z 29 marca 1932 poz. 406 Dz. Ust., powtarzając w całości postanowienie cz. 8 p. 5 art. 5 ustawy (odmawiające ulgowej stawki przedsiębiorstwom pośrednictwa handlowego, posiadającym towary w konsygnacji), niezależnie od powyższego w dalszym ciągu postanawia, iż „wyklucza stosunek pośrednictwa handlowego: a)..., b)... utrzymywanie składów (art. 22 ustawy)". Jeśli tedy raz rozporządzenie mówi zgodnie z ustawą o posiadaniu towarów w konsygnacji i to przez przedsiębiorstwa pośrednictwa handlowego, a dalej postanawia, iż stosunek pośrednictwa handlowego jest wykluczony w razie utrzymywania składów, więc musi czynić jakąś zasadniczą różnicę pomiędzy „posiadaniem towarów w konsygnacji" i „utrzymywaniem składów". Sądzę, iż różnicę tę wytłumaczyć można tylko w sposób wyżej przeprowadzony, a mianowicie, że posiadanie towarów w konsygnacji polega na utrzymywaniu przez firmę zagraniczną składu towarów, pozostających własnością firmy zagranicznej, z których jedynie następuje za pośrednictwem miejscowego przedsiębiorcy dostawa towarów, gdy tymczasem „utrzymywanie składów" polega na posiadaniu towarów firm zagranicznych na składzie na rachunek własny — przy dalszej sprzedaży ich odbiorcom na rachunek własny.

Stefan Urbanowicz

291.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Sposób wykonania uprawnień, przyznanych Ministrowi Skarbu w art. 26 ust. 2 ustawy o podatku przemysłowym. Garaże samochodowe — obowiązek podatkowy.

1) Nieogłoszone w Dzienniku Ustaw zarządzenie Ministra Skarbu, wydane na mocy ust. 2 art. 26 ustawy z 15 lipca 1925 o podatku przemysłowym poz. 550 Dz. Ust., nie ma powszechnej mocy obowiązującej. (Teza).

2) Garaże samochodowe, jako nie wymienione wśród przedsiębiorstw w taryfie, stanowiącej załącznik do art. 23 powołanej ustawy, i nie mające obowiązku nabywania świadectw przemysłowych, nie podlegają obowiązkowi płacenia podatku przemysłowego od obrotu.

Wyrok NTA z 16 listopada 1932 l. rej. 5505/30 w sprawie Stefanji Kołodziejskiej i Ignacego Goldmana w Warszawie przeciw Komisji Odwoławczej w Warszawie w przedmiocie wymiaru podatku przemysłowego za r. 1928.

...W skardze swojej płatnicy podnoszą, że ustawa nie zawiera przepisu, któryby upoważniał władzę skarbową do nakładania podatku

przemysłowego na garaże samochodowe, co jest zrozumiałe, gdyż garaże samochodowe nie są przedsiębiorstwami przemysłowemi ani handlowemi, każde bowiem przedsiębiorstwo, czy to przemysłowe, czy handlowe, teoretycznie ma nieograniczone możliwości rozwoju, podczas gdy garaże samochodowe takiej możliwości nie mają.

NTA w ramach skargi rozważył, co następuje:

Na zasadzie art. 6 ustawy z 15 lipca 1925 o podatku przemysłowym poz. 550 Dz. Ust. podatek przemysłowy pobiera się od wszystkich przedsiębiorstw i zajęć, z wyjątkiem wymienionych w art. 8 i 9, w formie świadectw przemysłowych i w postaci podatku od obrotu. Ponieważ garaże samochodowe nie podpadają pod żaden z wyjątków, wymienionych w art. 8, przedsiębiorstwa wynajmu garaży samochodowych obowiązane byłyby, w razie ustalenia ich obowiązku podatkowego, do opłaty podatku przemysłowego w podwójnej przewidzianej w art. 6 formie.

Zgodnie z art. 23 powołanej ustawy podział przedsiębiorstw i zajęć na kategorje, tudzież ceny świadectw przemysłowych zawiera taryfa, załączona do tego artykułu. W taryfie są wyliczone wszystkie przedsiębiorstwa i zajęcia taksatywnie, brak jednak wśród tych wyliczeń garaży samochodowych. Brak taki oczywiście skutkuje nieopłacanie przez to przedsiębiorstwo świadectwa przemysłowego, a co zatem idzie, jak to już wyżej wywiedziono, nieopłacanie i podatku od obrotu.

Wprawdzie prawodawca w art. 26 ust. 2 powołanej ustawy dał prawo Ministrowi Skarbu zaliczania do odpowiednich kategoryj takich przedsiębiorstw, które nie mogłyby być objęte taryfą, załączoną do art. 23, Minister jednak z tego prawa nie skorzystał i nie zaliczył garaży samochodowych do odpowiedniej kategorji. Zaliczenie bowiem garaży samochodowych przez Ministra Skarbu do odpowiedniej kategorji przedsiębiorstw handlowych, jako nie ogłoszone w Dzienniku Ustaw, nie może być uznane za wykorzystanie prawa, przysługującego na mocy art. 26 powołanej ustawy, i jako takie obowiązujące wszystkich, a to tem bardziej, że nabywanie podatkowych świadectw w myśl art. 27 i następnych jest obowiązkiem płatnika bez bezpośredniej ingerencji władz podatkowych, czyli opiera się na samookreśleniu z przewidzianemi w art. 51 i 98 ustawy skutkami karnemi w wypadku nienabycia właściwego świadectwa.

Ponieważ władza pozwana wbrew taryfie garaże samochodowe pociągnęła do obowiązku opłacania podatku przemysłowego, orzeczenie to, jako niezgodne z ustawą, NTA uchylił [1]).

[1]) P. glosę J. Pomianowskiego, OPA, II, 292.

292.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Obowiązek podatkowy: Związek między obowiązkiem nabycia świadectwa przemysłowego a obowiązkiem opłacania podatku od obrotu. Zatrudnianie w przedsiębiorstwach przemysłowych właścicieli i członków ich rodzin — znaczenie dla kategorji świadectwa. Robotnicy, zajęci w piekarniach przy noszeniu wody.

1) Przedsiębiorstwa i zajęcia, nie podpadające pod postanowienia taryfy, stanowiącej załącznik do art. 23 ustawy z 15 lipca 1925 o podatku przemysłowym poz. 550 Dz. Ust., i nie należące do kategorji zajęć, wymienionych w art. 9 tejże ustawy, nie mają obowiązku płacenia podatku przemysłowego od obrotu. (Teza).

2) W myśl rozdz. XIX kategorja ósma części II lit. C taryfy do robotników nie wlicza się zajętych w przedsiębiorstwie właścicieli i członków ich rodzin.

3) Robotnicy, zatrudnieni czasowo w piekarniach przy noszeniu wody, podpadają pod przepis § 99 ust. 2 rozporządzenia wykonawczego z 8 sierpnia 1925 poz. 560 Dz. Ust.

Wyrok NTA z 8 lutego 1933 l. rej. 8088/31 w sprawie P. S. Grossera w Przemyślu przeciw Komisji Odwoławczej we Lwowie w przedmiocie wymiaru podatku przemysłowego za r. 1929.

...Według art. 6 ustawy o podatku przemysłowym z 15 lipca 1925 poz. 550 Dz. Ust. podatek przemysłowy pobiera się od wszystkich przedsiębiorstw i zajęć z wyjątkiem wymienionych w art. 8 i 9 ustawy w formie świadectw przemysłowych i w postaci podatku od obrotu. Art. 8 ustawy wymienia te przedsiębiorstwa i zajęcia, które opłacają podatek tylko w formie świadectw przemysłowych, zaś art. 9 postanawia, że wolne zajęcia zawodowe osób, w tymże artykule wymienionych, opłacają podatek tylko w formie podatku od obrotu. Z powyższych postanowień wynika zatem, że jeśli pewne zatrudnienie, choćby mające cechy przedsiębiorstwa albo zajęcia przemysłowego, nie podpada pod postanowienia taryfy i w myśl tych postanowień nie ma obowiązku wykupienia świadectwa przemysłowego, to okoliczność ta już sama przez się przesądza w kierunku negatywnym kwestję jego obowiązku płacenia podatku od obrotu, jeśli oczywiście nie chodzi o zajęcia, o których jest mowa w art. 9 ustawy.

Przedsiębiorstwo skarżącego — piekarnia — nie jest wymienione wśród przedsiębiorstw przemysłowych w części II lit. C taryfy,

przeto jako „nie wymienione w poprzednich ustępach" podpada pod rozdz. XIX taryfy i według przepisów, zawartych w tym rozdziale, miałoby obowiązek wykupienia świadectwa kategorji najniższej, t. j. VIII, tylko w tym wypadku, gdyby zatrudniało ponad jednego do czterech robotników. Według ustaleń pozwanej władzy w piekarni, o którą chodzi, pracował sam płatnik z pomocą swej żony, pomocnik Izrael B. oraz kobieta do noszenia wody. Otóż do robotników w rozumieniu powołanego wyżej postanowienia rozdz. XIX taryfy nie mogą być wliczani ani właściciel, ani też członkowie jego rodziny, tam bowiem, gdzie oni mają być uwzględniani, taryfa wyraźnie ich uwzględnienie przepisuje, jak to ma miejsce w rozdz. XVIII kategorja ósma taryfy, o ile chodzi o przedsiębiorstwa przemysłowe. Zresztą ustawa poprzednia z 14 maja 1923 w rozdz. XIX kategorja ósma lit. C części II taryfy wymieniała wyraźnie właściciela i członków jego rodziny jako tych, których należało wliczać do ilości robotników, a skoro w nowej ustawie z 15 lipca 1925 zostali oni w odnośnem postanowieniu taryfy opuszczeni, to w ten sposób zamiar ustawodawcy niewliczania ich do robotników został jasno w nowej ustawie zadokumentowany. Wchodzić zatem mogą w rachubę tylko pomocnik Izrael B. oraz kobieta do noszenia wody. Według wyjaśnienia płatnika, udzielonego władzy w odpowiedzi na pismo z 16 maja 1930, kobieta do noszenia wody pracowała tylko dorywczo i z tego powodu, jego zdaniem, nie mogła być liczona do robotników przedsiębiorstwa. Według § 99 ust. 2 rozporządzenia wykonawczego Ministra Skarbu z 8 sierpnia 1925 poz. 560 Dz. Ust. do robotników w przedsiębiorstwach stałych nie zalicza się robotników czasowych, zajętych przysposobieniem lub dostawą do zakładu przemysłowego paliwa, surowców i t. p. Pod tę kategorję osób podpadałaby również kobieta, której zadaniem jest w piekarni dostarczać przy produkcji pieczywa wody, a zatem która spełniała tylko czynności pomocnicze przy produkcji, o ile ona była zatrudniana istotnie tylko dorywczo, jak twierdzi płatnik w swem wyjaśnieniu, o ile zatem podpadała pod pojęcie robotników czasowych. Jeśli kobieta do noszenia wody nie była zajęta w przedsiębiorstwie płatnika stale, lecz czasowo, jak to stwierdza płatnik, to w takim razie przedsiębiorstwo to, jako nie zatrudniające „ponad jednego robotnika", nie podpadałoby pod żadne z postanowień taryfy i jako takie nie miałoby również obowiązku płacenia podatku od obrotu.

Gdy pozwana władza, wychodząc z mylnego założenia prawnego, zarzutu płatnika w powyższym względzie, mającego dla sprawy znaczenie istotne, nie zbadała, to NTA uznał postępowanie za wadliwe i uchylił zaskarżoną decyzję na zasadzie art. 84 p. 1 roz-

porządzenia Prezydenta Rzplitej z 27 października 1932 o NTA poz. 806 Dz. Ust.

Kwestją wzajemnego stosunku artykułów 6, 8 i 9 ustawy z 15 lipca 1925 zajmował się już SN w orzeczeniu z 8 listopada 1928 K. 1565/28 (OSP, VIII, 353) i wypowiedział — słuszną, m. zd. — tezę, że art. 8 zawiera wyjątki od ogólnej zasady art. 6 w odniesieniu do podatku od obrotu, a więc, że znaczenie tego artykułu nie polega na wyliczeniu przedsiębiorstw i zajęć, podlegających tylko podatkowi w formie świadectw przemysłowych, ale przeciwnie, w wyliczeniu tych przedsiębiorstw i zajęć, które, wbrew ogólnej regule, nie opłacają podatku od obrotu.

Zasada ta wydaje się słuszną ze względu na to, że zasadniczą podstawą opodatkowania podatkiem przemysłowym jest nie art. 6, lecz art. 1 ustawy, który stwierdza, iż podatkowi temu podlegają a) handlowe, przemysłowe i inne na zysk obliczone przedsiębiorstwa; b) zajęcia przemysłowe, wymienione w taryfie, i wolne zajęcia zawodowe, wymienione w art. 9. A więc tylko w odniesieniu do zajęć przemysłowych i wolnych zajęć zawodowych rozstrzygają o obowiązku podatkowym specjalne przepisy ustawy lub taryfy, wymieniające lub wskazujące wyraźnie na dane zajęcie jako podlegające podatkowi, i tylko w odniesieniu do tych zajęć brak ogólnej reguły, podciągającej je pod działanie ustawy o podatku przemysłowym. Natomiast przedsiębiorstwa — tak handlowe, jak przemysłowe, jak i wszelkie inne, byle na zysk obliczone (co zresztą jest pojęciowo nierozłączne z istotą przedsiębiorstwa) — podatkowi podlegają. Od reguły art. 1 p. a) zawierają wyjątki tak art. 2 i 3, specjalnie tym wyjątkom poświęcone, jak i inne artykuły, a także — jak stwierdził SN w cyt. orzeczeniu — taryfa. W szczególności art. 2 i 3 zawierają wyjątki ogólne, a więc obejmujące tak podatek od obrotu, jak i świadectwa przemysłowe (wyłom od tej zasady wprowadziła nowela z r. 1931 w p. 15 art. 3), art. 8 obejmuje wyjątki tylko, o ile chodzi o podatek od obrotu. Art. 9 dotyczy tylko zajęć zawodowych z art. 1 p. b), a do „przedsiębiorstw" się nie odnosi, taryfa wkońcu — w sposób milczący — zawiera wyjątki, o ile chodzi o obowiązek wykupna świadectwa przemysłowego, dla tych przedsiębiorstw, które w niej są pominięte. SN uznał pracownię rzemieślniczą, prowadzoną przez właściciela przy udziale jednego członka rodziny lub robotnika, za wolną od podatku przemysłowego w obu formach z tego powodu, że art. 8 zwolnił je od podatku od obrotu, zaś taryfa (część II lit. C rozdz. XIX) milcząco także od wykupna świadectwa przemysłowego (w przeciwieństwie do taryfy ustawy z 14 maja 1923 i do taryfy znowelizowanej w r. 1931). Zejście się tych dwu wyjątków od ogólnej reguły art. 1 w danym konkretnym wypadku wywołało zwolnienie od podatku przemysłowego wogóle, nie można jednak wysnuwać z tego zasady, że zwolnienie od podatku od obrotu tem samem przesądza o zwolnieniu od wykupna świadectwa, lub odwrotnie. Ustawa może dawać ulgi wedle wyboru ustawodawcy drogą zwolnienia tak zupełnego, jak też i od pewnej tylko formy podatku i niema konieczności domniemywania się w zwolnieniu od jednej formy podatku — zwolnienia zupełnego.

Art. 6 tej kwestji nie przesądza, ustala on bowiem jedynie ogólną regułę co do form pobierania podatku, od której ogólnemi wyjątkami są wyjątki z art. 8 w odniesieniu do podatku od obrotu, zaś z art. 9 w odniesieniu do wykupna świadectw. Te ogólne wyjątki nie przesądzają możliwości istnienia wyjątków szczególnych, wynikających bądź z innych postanowień ustawy (np. choćby obecne brzmienie art. 3 p. 15), bądź z taryfy, bądź z zarządzenia władzy na zasadzie art. 94.

Decydujące znaczenie ma art. 1 i kwalifikacja danego zatrudnienia, jako „przedsiębiorstwo", „zajęcie przemysłowe" lub „wolne zajęcie zawodowe". O ile chodzi o zatrudnienie, nie wyliczone w taryfie, to będzie ono bezsprzecznie wolne

od podatku we wszelkiej formie, jeśli podpada pod pojęcie „zajęcia przemysłowego” lub „zawodowego”; jeśli jednak może ono na zasadzie kryterjów ustawy o podatku przemysłowym być uznane za „przedsiębiorstwo”, podlegnie ono wedle ogólnej zasady art. 1 podatkowi przemysłowemu, choćby tylko w formie podatku od obrotu.

Orzeczenia OPA, II, 292 i 291 są merytorycznie słuszne, gdyż w pierwszem z nich traktowany jest wypadek analogiczny do rozstrzygniętego przez SN w cytowanem na wstępie orzeczeniu, gdzie zeszły się kryterja zwolnienia tak od wykupna świadectwa, jak i od podatku od obrotu — drugie zaś obejmuje wypadek zatrudnienia, nie mającego charakteru przedsiębiorstwa handlowego (obecnie ten charakter został nadany „przedsiębiorstwom” wynajmu pomieszczeń samochodowych pozytywnym przepisem § 118 rozp. wykon.; bez tego pozytywnego przepisu przyznanie charakteru przedsiębiorstwa wynajmowi garażów — poza pewnemi, specjalnie kwalifikowanemi wypadkami — byłoby co najmniej wątpliwe). Z tezą jednak, iż „przedsiębiorstwa”, nie wyliczone w taryfie, są tem samem wolne od podatku od obrotu, w świetle art. 1 zgodzić się niepodobna.

J. Pomianowski

293.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Uprawnienia urzędników skarbowych do przeglądania ksiąg, dokumentów i t. p.

1. Urzędnik, delegowany przez władze skarbowe do przejrzenia ksiąg, dokumentów i innych zapisków na mocy art. 47 ustawy o podatku przemysłowym, nie ma obowiązku ujawnienia, w stosunku do jakich osób zbiera wiadomości.

2. Księga, dotycząca obrotu gotówki za towary, może podpadać pod art. 47 ustawy o podatku przemysłowym, ponieważ zawierać może wiadomości, dotyczące „towarów sprzedanych, zastawionych“ i t. p.

Wyrok Izby Karnej (s. 4) SN z 13 stycznia 1933 II. 4 K. 790/32.

SN w sprawie Adama W., oskarżonego z art. 97 ustawy z 15 lipca 1925, po rozpoznaniu kasacji Prokuratora Sądu Apelacyjnego w Toruniu, założonej od wyroku tegoż Sądu z 8 lipca 1932, na podstawie art. 529 i 532 k. p. k. zaskarżony wyrok uchylił.

Kasacja Prokuratora, oparta na p. a) art. 510 k. p. k., żąda uchylenia wyroku i zarzuca obrazę art. 96, 47 ustawy o podatku przemysłowym z powodu uniewinnienia oskarżonego, gdyż sąd bezpodstawnie przyjął, że przedstawiciel Urzędu Skarbowego nie miał prawa żądać okazania sobie ksiąg inkasa towarowego do ogólnego wglądu, lecz winien był wyszczególnić osoby, o które mu chodziło i których konta chciał przejrzeć, tudzież że księgi inkasa towarowego dotyczą obrotu gotówki za towary, a nie towarów samych i Urząd Skarbowy nie ma podstawy do żądania okazania sobie tych ksiąg.

Kasacja jest uzasadniona.

W myśl art. 47 ustawy o podatku przemysłowym z 15 lipca 1925 poz. 110/32 Dz. Ust., wymienione w ustępie 1 rzeczonego artykułu instytucje, przedsiębiorstwa i osoby są obowiązane zezwalać delegowanym przez władze skarbowe urzędnikom na przeglądanie ksiąg, dokumentów i innych zapisków, zawierających wiadomości o towarach „sprzedanych, zastawionych, nadawanych, odbieranych, ubezpieczonych i clonych". Ustawa nie zawiera zastrzeżenia, że odnośny obowiązek istnieje tylko wtedy, gdy ze strony urzędnika skarbowego nastąpi wyjaśnienie, o jakie osoby danemu urzędnikowi chodzi, nie można więc przyjąć, by urzędnik miał obowiązek ujawnienia, w stosunku do jakich osób zbiera wiadomości. Ujawnienie osoby mogłoby zresztą w wielu wypadkach udaremnić lub narazić na udaremnienie cel, do którego zdąża władza skarbowa, zbierająca informacje na podstawie art. 47 ustawy o podatku przemysłowym. Mimo konieczności ograniczającej wykładni przepisów uciążliwych (nakładających obowiązek) brak w tekście prawa podstawy do żądania, by nastąpiło wyszczególnienie osób, względem których zbierane są informacje. Odmiennego poglądu nie można wysnuwać z art. 59 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 17 marca 1928 o prawie bankowem poz. 321 Dz. Ust., który nakłada na członków dyrekcji i urzędników bankowych obowiązek zachowania „tajemnicy handlowej" (podobnie art. 57 co do członków rady), albowiem tajemnica istnieje jedynie w granicach przez prawo uznanych, jeżeli zatem w imię interesu publicznego przepis prawa nakazuje pewne okoliczności ujawnić, to u progu tego nakazu kończy się tajemnica w stosunku do osoby, która może domagać się ujawnienia owej tajemnicy. Z tajemnicą handlową liczyła się pozatem ustawa o podatku przemysłowym niewątpliwie, skoro w ust. 3 art. 47 spotykamy wyraźne zastrzeżenie, że uzyskany materjał władze skarbowe winny zużytkować z całkowitem zachowaniem „tajemnicy handlowej" (verba legis), nakaz zaś ten obwarowany jest nietylko sankcją dyscyplinarną, lecz również sankcją kryminalną (art. 254, 291, ewent. 286 k. k. z 1932 r.).

Ustawa wyczerpująco wylicza, jakie księgi, dokumenty i zapiski mają być udzielone do przejrzenia. Sąd wyrokujący wychodzi z założenia, że księga, dotycząca obrotu gotówki za towary, nie podpada pod przepis art. 47 ustawy o podatku przemysłowym, który może odnosić się jedynie do księgi, dotyczącej samych towarów. Również i ten pogląd nie jest słuszny, albowiem i księga, dotycząca obrotu gotówki za towary, zawierać może wiadomości, dotyczące „towarów sprzedanych..., odbieranych..." i t. p., zaczem bez bliższego uzasadnienia

i rozpatrzenia danych, zawartych w odnośnej księdze, sąd wyrokujący nie miał dostatecznej podstawy do uznania, że obowiązku udzielenia wspomnianej księgi do przeglądu nie było.

Należało zatem zaskarżony wyrok uchylić z powodu obrazy prawa materjalnego.

294.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Zaliczki na podatek przemysłowy.

Wezwanie urzędowe do uiszczenia zaliczki na podatek przemysłowy, jako nie mające za sobą sankcji karnej z rodz. VI ustawy o podatku przemysłowym (poz. 550/25 Dz. Ust.), nie rodzi dla strony żadnego obowiązku, a tem samem nie ulega zaskarżeniu w toku instancyj.

Wyrok NTA z 13 stycznia 1933 l. rej. 9740/30 w sprawie Henryka Grasberga w Warszawie przeciw Izbie Skarbowej Grodzkiej w Warszawie w przedmiocie podatku przemysłowego za r. 1929.

... W myśl art. 56 ustawy z 15 lipca 1925 o podatku przemysłowym poz. 550 Dz. Ust. płatnicy, podpadający pod postanowienie ustępu 1 tego artykułu, do których należy skarżący, obowiązani są do uiszczenia zaliczek na podatek przemysłowy w terminach, ustawą określonych. Dowody wpłat w oryginałach lub odpisach mają być w myśl tegoż artykułu dołączone do zeznania. Końcowy ustęp tego artykułu postanawia, że od niedopłaconych w terminach kwot zaliczek pobierane będą kary za zwłokę, jak od zaległości podatkowych.

Z przytoczonego końcowego przepisu art. 56 wynika, iż nieopłacona w terminie zaliczka nie jest zaległością podatkową. W całej zaś ustawie o podatku przemysłowym brak jakichkolwiek postanowień, dotyczących trybu postępowania odnośnie do tych zaliczek, a w szczególności brak określenia kompetencji, jakoteż toku instancyj. Wszystko to dowodzi, że obowiązek opłaty zaliczek poza sankcją z ostatniego ustępu art. 56 żadnej innej sankcji ustawowej nie posiada, co zresztą już NTA orzekł i uzasadnił w wyroku z 12 grudnia 1928 l. rej. 4778/26 w sprawie Spółdzielni Kredytowej w Tarnopolu.

W konsekwencji powyższego wezwanie urzędowe do dodatkowej zapłaty zaliczki, w danym wypadku do uiszczenia dodatkowej zapłaty zaliczki, wynikającej z różnicy między zastosowaną przez płatnika a należną według twierdzeń Urzędu Skarbowego stawką podatkową, nie zaopatrzone również sankcją karną z rozdz. VI ustawy, nie rodzi dla strony żadnego obowiązku, a tem samem nie ule-

ga zaskarżeniu w drodze odwołania do instancji drugiej. Dopiero bowiem po prawidłowem ustaleniu obowiązku podatkowego przez właściwe władze, jak w danym wypadku przez Komisję Szacunkową, staje się aktualnym przepis art. 56 o pobieraniu kar za zwłokę od niewpłaconych w terminie kwot zaliczek. Kwestja zatem zaliczek, a oczywiście i wysokość tych zaliczek jest sprawą zależną w zupełności od wyników postępowania wymiarowego i nie ulega samoistnemu rozpatrywaniu poza tokiem postępowania wymiarowego....

295.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Skutek niezłożenia zeznania w przypadku, gdy płatnik w odwołaniu kwestjonuje rodzaj przedsiębiorstwa, przyjęty przez władzę wymiarową.

Jeśli władza przy wymiarze podatku przemysłowego od obrotu zakwalifikuje rodzaj przedsiębiorstwa odmiennie od złożonej przez płatnika deklaracji celem wykupienia świadectwa przemysłowego, to nie może pozostawić odwołania na zasadzie art. 86 ust. 1 ustawy z 15 lipca 1925 o podatku przemysłowym poz. 550 Dz. Ust. bez rozpoznania, jeśli płatnik w odwołaniu twierdzi, że przedsiębiorstwa, określonego przez władzę, nie prowadził. (Teza).

Wyrok NTA z 17 marca 1933 l. rej. 3580/31 w sprawie Noecha Bermana w Łomazach przeciw Izbie Skarbowej w Lublinie w przedmiocie wymiaru podatku przemysłowego za r. 1928.

...Przystępując do merytorycznego załatwienia spornego zagadnienia, stwierdza NTA, iż według stałej judykatury NTA (patrz orzeczenia NTA z 1 października 1926 l. rej. 122/24, z 19 września 1927 l. rej. 2315/26) art. 86 ustawy o podatku przemysłowym nie uzasadnia pozostawienia bez rozpoznania odwołania płatnika, który nie złożył zeznania, przewidzianego w art. 52 ustawy, jeżeli w tem odwołaniu płatnik kwestjonuje obowiązek podatkowy. Wnosząc z treści odpowiedzi na skargę, pozwana władza wychodzi wprawdzie z założenia prawnego, wyrażonego w powyższych wyrokach, stoi jednak na stanowisku, iż skarżący nie kwestjonował swego obowiązku podatkowego, gdyż wykupił świadectwo przemysłowe, a w odwołaniu kwestjonował wysokość sumy obrotu.

Opierając się na stanie akt, NTA nie mógł podzielić powyższego stanowiska pozwanej władzy. Jakkolwiek bowiem skarżący wykupił na rok podatkowy świadectwo przemysłowe, to jednak świadectwo po-

wyższe pokrywało tylko „przedsiębiorstwo pośrednictwa handlowego“, nie zaś przedsiębiorstwo handlowe odnośnie do handlu mięsa. Świadczy o tem deklaracja płatnika, złożona w celu wykupna świadectwa przemysłowego, jak również rodzaj wykupionego świadectwa, opiewającego na kategorję II/3. Według arkusza wymiarowego podatku przemysłowego, określającego przedsiębiorstwo płatnika jako „pośrednik handlowy (handel mięsem)“, wymiar podatku dokonany został nie pod kątem widzenia prowadzenia przez płatnika przedsiębiorstwa pośrednictwa handlowego, pokrytego odpowiedniem świadectwem przemysłowem, lecz przedsiębiorstwa handlu towarowego na rachunek własny. Wskazuje na to wysokość ustalonego obrotu oraz stawki podatkowej, a ponadto uwaga zamieszczona w rubryce zapisków urzędowych, opiewająca, iż płatnik pociągnięty został do odpowiedzialności z art. 98 za prowadzenie przedsiębiorstwa handlu mięsem za niewłaściwem świadectwem przemysłowem. Skarżący w odwołaniu swojem z 8 maja 1929 kwestjonował wprawdzie wysokość ustalonego obrotu, jednakże nie pod kątem widzenia prowadzenia przedsiębiorstwa handlu towarowego (mięsem), lecz pod kątem widzenia niewłaściwej kwalifikacji przedsiębiorstwa przemysłowego, poddanego opodatkowaniu, twierdząc, iż był „tylko pośrednikiem handlowym“.

Z powyższego stanu rzeczy okazuje się, że w rozpoznawanej sprawie sporny był sam obowiązek podatkowy pod kątem widzenia rodzaju przedsiębiorstwa, wobec czego zgodnie z tezą, przyjętą przez NTA, przepis art. 86 ustawy o podatku przemysłowym nie może być stosowany do płatnika, mimo iż płatnik zeznania o obrocie nie złożył.

Pozwana władza wysuwa w odpowiedzi na skargę moment, iż według przepisów, zawartych w art. 52 ustawy o podatku przemysłowym, skarżący obowiązany był do złożenia zeznania także na wypadek, gdyby prowadził przedsiębiorstwo pośrednictwa handlowego. Moment powyższy, oczywiście słuszny, uzasadniałby pozostawienie bez rozpoznania odwołania płatnika na zasadzie przepisów art. 86 ustawy, ale tylko w wypadku, gdyby odwołanie płatnika, który nie złożył w tem przedsiębiorstwie zeznania o obrocie, zwalczało wysokość sumy obrotu przedsiębiorstwa pośrednictwa handlowego jako takiego, nie zaś w tym wypadku, gdy wysokość obrotu kwestjonowana jest przez płatnika pod kątem widzenia prowadzenia innego przedsiębiorstwa, niż dla którego wymiar został ustalony. Ustawa bowiem o podatku przemysłowym przewiduje w art. 52 obowiązek podatnika o d r ę b n e g o złożenia zeznania o obrocie co do k a ż d e g o o d d z i e l n e g o z a k ł a d u, względnie p r z e d s i ę b i o r s t w a handlowego, jak również co do każdego zajęcia przemysłowego zali-

czonego w taryfie, z czego wniosek, iż omieszkanie przez płatnika tego obowiązku uzasadnić może niekorzystne skutki dla niego tylko w odniesieniu do danego przedsiębiorstwa, względnie zajęcia przemysłowego.

Z powyższych powodów uznał NTA, iż w rozpoznawanej sprawie zaskarżona decyzja wydana została z obrazą postanowienia art. 86 ustawy i dlatego uchylił ją, jako niezgodną z ustawą.

296.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Istota przestępstwa z art. 98. Wykupienie niewłaściwego świadectwa przemysłowego z powodu przewidywania ulgi podatkowej.

1. Przypisanie przestępstwa z art. 98 ustawy o podatku przemysłowym wymaga ustalenia podmiotowej winy sprawcy [1]).

2. Przewidywanie otrzymania ulgi podatkowej, oparte na uprzednich decyzjach władzy, przyznających ulgi za lata ubiegłe, nie daje podstawy do świadomego wykupienia niewłaściwego świadectwa przemysłowego.

Wyrok Izby Karnej (s. 4) SN z 14 lutego 1933 II. 4 K. 1163/32.

SN w sprawie Antoniny S., oskarżonej z art. 98 ustawy z 15 lipca 1925, po rozpoznaniu kasacji Prokuratora Sądu Okręgowego w Gnieźnie od wyroku tegoż Sądu z 17 listopada 1932, na podstawie art. 529 i 532 k. p. k. wyrok zaskarżony uchylił.

Kasacja Prokuratora zarzuca obrazę art. 98 ustawy o podatku przemysłowym przez uznanie, iż przewidywanie przez oskarżoną przyznania jej ulgi podatkowej wyklucza winę, gdyż przewidywanie to było oparte na uprzednich decyzjach władzy, przyznających ulgi za lata ubiegłe.

Po rozpoznaniu sprawy w granicach kasacji, SN zważył, co następuje:

Słuszne jest twierdzenie sądu orzekającego, iż przypisanie przestępstwa z art. 98 ustawy o podatku przemysłowym wymaga ustalenia podmiotowej winy sprawcy. Okoliczności atoli ustalone w zaskarżonym

---

[1]) Inne stanowisko zajmuje NTA w swej dotychczasowej judykaturze, dopatrując się istoty przestępstwa z art. 98 ustawy już w samym fakcie prowadzenia przedsiębiorstwa bez nabycia jakiegokolwiek świadectwa przemysłowego lub należytego świadectwa. (Por. np. wyrok z 30 grudnia 1929 l. rej. 4937/27, Zbiór wyroków NTA Nr. 235 S).

wyroku nie uzasadniają wykluczenia u oskarżonej warunków winy. To bowiem, iż w latach ubiegłych ulgi były przyznawane, nie dawało jeszcze oskarżonej podstawy do przyjęcia, że i w r. 1932, na któryto rok oskarżona w świetle uzasadnienia wyroku świadomie wykupiła niewłaściwe świadectwo, ulga będzie przyznana. Nie ma uzasadnienia pogląd sądu orzekającego, iż oskarżona miała podstawę do wspomnianego przypuszczenia przedewszystkiem w tej okoliczności, iż „w r. 1932 obroty w porównaniu z latami ubiegłemi, w których ulgi otrzymała, znacznie się zmniejszyły". Tej bowiem okoliczności oskarżona w chwili wykupywania świadectwa na r. 1932 (t. j. z końcem 1931) znać nie mogła.

Wniosek sądu orzekającego o braku znamion winy w działaniu przypisanem oskarżonej jest tem bardziej nieuzasadniony, iż, jak to ustala sąd orzekający, władza odmówiła przyznania ulgi postanowieniem z 18 kwietnia 1932, orzeczenie zaś karne wydano dopiero w dniu 13 czerwca 1932. Gdyby więc nawet przyjąć, iż w postępowaniu oskarżonej do dnia 18 kwietnia 1932 brak znamion winy, to w każdym razie znamiona winy po dniu 18 kwietnia 1932 nie są przez okoliczności wskazane w uzasadnieniu wyroku wyłączone.

Z tych zasad należało wyrok zaskarżony uchylić, przyczem podnieść należy, że w świetle art. 2 pr. o wykr., § 2 art. 20 k. k. i art. 15 przep. wprow. k. k. błąd co do bezprawności czynu może spowodować łagodniejszy wymiar kary.

297.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Wydanie nowej decyzji karnej, opartej na tym samym stanie faktycznym, po zawiadomieniu podatnika o uwzględnieniu w całości odwołania od poprzedniej decyzji.

Jeśli z zawiadomienia podatnika o decyzji instancji odwoławczej wynika, że jego odwołanie od decyzji karnej zostało w całości uwzględnione i że tem samem sprawa została w toku instancyj ostatecznie merytorycznie załatwiona, to władza I instancji nie może w tej samej sprawie wydać nowego orzeczenia karnego, nadając niezmienionemu stanowi faktycznemu inną ocenę prawną.

Wyrok NTA z 17 marca 1933 l. rej. 895/32 w sprawie Józefa D. w Poznaniu przeciw Komisji Odwoławczej w Brześciu n/B. w przedmiocie świadectwa przemysłowego i ukarania grzywną.

Józef D. zaskarżył do NTA decyzję Komisji Odwoławczej z 30 września 1931, którą nie uwzględniono odwołania w sprawie nałożenia

na skarżącego obowiązku wykupienia świadectwa przemysłowego II kategorji przedsiębiorstw handlowych oraz zapłacenia grzywny w myśl art. 98 ustawy o podatku przemysłowym. W skardze podnosi zarzut sprawy osądzonej, gdyż decyzją Komisji Odwoławczej z 20 stycznia 1930 zwolniony został od wszelkiej odpowiedzialności za ten sam czyn.

NTA uznał skargę za uzasadnioną, a to z następujących powodów:

W rozpoznawanej sprawie skarżący, otrzymawszy decyzję karną władzy I instancji, wydaną na zasadzie art. 98 ustawy i nakładającą nań obowiązek wykupienia świadectwa przemysłowego, jak również grzywnę, zaskarżył decyzję tę drogą odwołania do Komisji Odwoławczej. Na powyższe odwołanie zapadła decyzja instancji odwoławczej z 20 stycznia 1930, której treść podana została do wiadomości płatnika pismem Naczelnika Urzędu Skarbowego w Prużanach następującej treści: „Komunikuje się, że Komisja Odwoławcza do spraw podatku przemysłowego przy Izbie Skarbowej w Brześciu n/B. uchwałą z 20 stycznia 1930 na skutek odwołania Pana uchyliła decyzję karną tutejszego Urzędu Nr. 52 z 1928 r., wydaną w związku z prowadzeniem przez Pana w r. 1926/27 eksploatacji lasów w majątku Cz.".

Treść powyższego zawiadomienia o decyzji odwoławczej nie pozostawiała wątpliwości, iż odwołanie płatnika zostało uwzględnione w całości i że sprawa karna, wywołana prowadzeniem w r. 1926/27 eksploatacji lasów w majątku Cz. bez świadectwa przemysłowego, została w toku instancyj ostatecznie merytorycznie załatwiona.

Dla kwestji oceny rozpoznawanej sprawy bez znaczenia jest podniesiony w odpowiedzi na skargę moment, iż decyzja instancji odwoławczej z 20 stycznia 1930, uchylająca decyzję karną I instancji, zawierała dodatek, obejmujący zlecenie dla tejże władzy I instancji wydania na płatnika nowej decyzji karnej, zmieniającej kwalifikację czynu. Jedynie bowiem miarodajną może być treść orzeczenia, podana do wiadomości rekurenta, a ta nie zawierała wcale wzmianki o powyższym dodatku.

Gdy zatem wbrew już wydanemu uprzednio w tej samej sprawie prawomocnemu orzeczeniu instancja I wydała z powodu tego samego czynu, a mianowicie prowadzenia w r. 1926/27 eksploatacji leśnej, ponowną decyzję karną z 24 września 1930, zaś instancja odwoławcza zarzutów odwołania przeciw tej decyzji, podniesionych pod kątem widzenia powagi rzeczy osądzonej, nie uwzględniła, to NTA uznał, iż władza pozwana przez wydanie zaskarżonej decyzji dopuściła się istotnej wadliwości postępowania, połączonej ze szkodą dla skarżącego, i dlatego decyzję tę uchylił.

Orzeczeniem Komisji Odwoławczej z 20 stycznia 1930 uchylono rozstrzygnięcie I instancji i przekazano sprawę władzy „a quo", celem wydania ponownego orzeczenia. Nie wchodząc w to, czy instancja odwoławcza nie powinna była sama „zatwierdzić lub zmienić" orzeczenia (bez przekazania), czy też mogła tak postąpić, jak postąpiła, przyjąwszy, że art. 91 ust. 1 ustawy o podatku przemysłowym nie dotyczy spraw karnych, lecz odwołań i sprzeciwów, wymienionych w art. 85 i 87, to jednakże faktem jest niewątpliwym, że postępowanie karne w danej sprawie jeszcze ukończone nie zostało, zaczem o prawomocności formalnej (a tem bardziej materjalnej) mówić nie można. Omawiane jednak orzeczenie nadaje błędnemu, czy też niezupełnemu zawiadomieniu strony (przez I instancję) o wyniku postępowania odwoławczego moc szczególną, moc powstania prawa, któremu brak tytułu, co więcej — moc uchylającą orzeczenie II instancji, moc decyzji, kończącej postępowanie i wywierającej doniosłe skutki w dziedzinie prawomocności. Nic nie przemawia za takiem zapatrywaniem prawnem, które jest zresztą zupełną chyba nowością. Jeżeli sięgnąć wolno do wspomnień z dziedziny prawa prywatnego, to zaprzeczyć nie można, że są wypadki t. zw. pierwotnego nabycia prawa (acquisitio originaria), np. z uwagi na pewność obrotu i dobrą wiarę (np. prawa hipotecznego, wekslowego, pewne wypadki nabycia własności od niewłaściciela), jednakże w prawie procesowem podobnej zasady ustalić niepodobna, bez względu na dobrą, czy złą wiarę tak zawiadamiającego, jak i odbierającego zawiadomienie. Ani ustawa o podatku przemysłowym, ani inne jakiekolwiek przepisy prawa formalnego nie uzasadniają podobnej zasady, którąby zresztą prowadzić mogła do niesłychanych konsekwencyj; wszak, jak już wspomniano, drogą podania do wiadomości strony innej treści, mogłaby I instancja zmieniać decyzje wyższej instancji (świadomie lub nieświadomie), a przekręcenie treści zawiadomienia przez podrzędną siłę wywoływałoby skutki o niebywałym zasięgu. Jeżeli doręczenie, czy zawiadomienie jest nieprawidłowe z jakiejkolwiek przyczyny (także ze względu na zniekształconą treść), należy błąd naprawić przez powtórne prawidłowe doręczenie (zawiadomienie) i termin do ewentualnego zaskarżenia liczyć od chwili usunięcia braku, nie można jednak nigdy nadawać błędnej treści zawiadomienia mocy prawotwórczej.

Stanisław Śliwiński

298.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Kryterja poszczególnych kategoryj przedsiębiorstw handlowych, prowadzących handel towarowy.

1. Posiadanie samochodów ciężarowych i koni do wożenia towarów, wysokość obrotu rocznego przedsiębiorstwa, a nawet używanie nazwy „hurtownia" nie mają znaczenia przy zaliczeniu do wyższej lub niższej kategorji handlowej przedsiębiorstw, oznaczonych w rozdz. I. A. części II załącznika do art. 23 ustawy o podatku przemysłowym; decyduje natomiast charakter dokonywanych transakcyj sprzedaży.

2. Klasa miejscowości decyduje jedynie o wysokości ceny świadectwa w obrębie jednej kategorji przedsiębiorstw, nie ma natomiast wpływu na ustalenie samej kategorji.

Wyrok Izby II (s. 4) SN z 8 listopada 1932 II. 4 K. 797/32.

SN, w sprawie Elżbiety N., oskarżonej z art. 98 ustawy z 15 lipca 1925 poz. 110/32 Dz. Ust., po rozpoznaniu kasacji Prokuratora wydz. zam. katowickiego Sądu Okręgowego w Rybniku, założonej od wyroku tegoż Sądu z 9 lipca 1932, na zasadzie art. 529 i 532 k. p. k. zaskarżony wyrok uchylił.

Prokurator opiera kasację na zarzucie obrazy prawa materjalnego, mianowicie art. 98 ustawy o podatku przemysłowym z 15 lipca 1925, wywodząc, że zaskarżony wyrok jest niesłuszny, ponieważ zaskarżona prowadzi hurtową i detaliczną sprzedaż towarów przeważnie w większych ilościach głównie kupcom, że oskarżona sama przez własną nomenklaturę zaszeregowała się do hurtowni, że zakup towarów uskutecznia z firm i młynów wagonowo, że wreszcie o hurtowni świadczy fakt, że ogólna kwota zeznanego w r. 1930 obrotu wynosiła kwotę 2.271.054 zł, a w r. 1931 2.155.985 zł, że zatem z tych wszystkich powodów firma oskarżonej winna być zaliczona do kategorji A. I. przedsiębiorstw handlowych.

Podstawy do określenia kategorji świadectw przemysłowych wymienia ustawa w załączniku do art. 23, wskazując odnośne zewnętrzne cechy przedsiębiorstw, i te właśnie cechy zewnętrzne są dla określenia kategorji wyłącznie miarodajne, natomiast dalsze jakieś cechy danego przedsiębiorstwa, nie mieszczące się w ramach cech nakreślonych w ustawie, jak np. klasa miejscowości lub nazwa przedsiębiorstwa, są dla kwestji zaszeregowania odnośnego przedsiębiorstwa do właściwej kategorji bez znaczenia.

Wyszedłszy z tych założeń, skoro ustawa o podatku przemysłowym, jako lex specialis, wymaga ścisłej wykładni, należy stwierdzić, że dla wykupna świadectw przemysłowych dla przedsiębiorstw handlowych, oznaczonych w rozdz. I A. części II, decydujący jest tylko rodzaj i sposób sprzedaży i dlatego to winno być tylko, tak w każdym poszczególnym wypadku, jak i w sprawie niniejszej, dokładnie rozważone.

Natomiast wdawanie się w rozpatrywanie przez sąd wyrokujący dalszych jeszcze kwestyj, jak tego żąda kasacja, a mianowicie, że oskarżona posiada samochody ciężarowe i konie do wożenia towarów, że obrót roczny przedsiębiorstwa oskarżonej był znaczny, że w miejscowości W. istnieje jeszcze hurtownia tego samego rodzaju i że sama oskarżona nazwała swą firmę hurtownią, jako nie mających żadnego znaczenia dla prawidłowego zaliczenia przedsiębiorstwa do wyższej lub niższej kategorji handlowej, było dla sądu wyrokującego niecelowe i zbędne. Również i otrzymywanie przez oskarżoną towarów wagonowo nie mogło wywrzeć tu żadnego wpływu na rodzaj

przedsiębiorstwa oskarżonej, skoro rodzaj danego przedsiębiorstwa jest zależny tylko od charakteru dokonywanych w przedsiębiorstwie transakcyj sprzedaży, nie zaś kupna.

W powyższych więc kierunkach kasacji wywody są chybione i dla oceny sprawy bez znaczenia. Natomiast uzasadniony jest zarzut obrazy prawa materjalnego. Sąd Okręgowy przyjął, że firma oskarżonej sprzedawała towary wyłącznie w mniejszych ilościach zarówno drobnym kupcom, jak i spożywcom, zaczem w myśl załącznika do art. 23 ustawy część II A. I. uznał, że przedsiębiorstwo oskarżonej podpada pod kategorję II, że zatem oskarżona nie miała obowiązku wykupienia świadectwa przemysłowego kategorji I. Ten w tem miejscu uzasadnienia oskarżonego wyroku trafny punkt wyjścia przy ocenie sprawy zaciemniają niestety dalsze wywody uzasadnienia wyroku. Mylny bowiem jest pogląd, że w danym wypadku także klasa miejscowości uzasadnia obowiązek wykupienia świadectwa tylko II kategorji, gdyż klasa miejscowości decyduje jedynie o wysokości ceny świadectwa w obrębie jednej kategorji przedsiębiorstw, nie ma natomiast wpływu na ustalenie samej kategorji, która zależy w danym wypadku od zewnętrznych cech przedsiębiorstwa, a w szczególności, czy przedmiotem przedsiębiorstwa jest zbyt wszelkiego rodzaju towarów przeważnie w większych ilościach (partjami) głównie kupcom i przemysłowcom (kategorja pierwsza część II A. I. załącznika do art. 23), czy też sprzedaż wszelkiego rodzaju towarów w mniejszych ilościach zarówno drobnym kupcom, jak i spożywcom (kategorja druga).

Błąd w rozumowaniu Sądu a quo, polegający na tem, że Sąd nie czyni należytej różnicy między ceną a kategorją świadectwa przemysłowego, zaznaczył się jeszcze jaskrawiej w dalszych wywodach zaskarżonego wyroku, w którym Sąd stwierdza (str. 4 odpisu wyroku), że „powołanie się Urzędu Skarbowego na ogólną kwotę sprzedanych towarów drobnym kupcom, czyli na t. zw. sprzedaż hurtową, która w danym wypadku przewyższa kwotę towarów sprzedanych detalicznie, jest dla określenia ceny świadectwa przemysłowego..." bez znaczenia, gdyż „suma obrotu rocznego przedsiębiorstwa jest w tym względzie bez znaczenia". Ten ustęp zaskarżonego wyroku uzasadnia w zupełności zarzut obrazy prawa materjalnego, gdyż po porównaniu z ustaleniami wyżej wymienionemi odbiera SN możność kontroli, czy ustawę trafnie zastosowano. Nie jest bowiem nietylko rzeczą „bez znaczenia" (jak Sąd rozumuje), czy sprzedaż hurtowa przewyższała sprzedaż detaliczną, lecz wręcz przeciwnie jest to okoliczność właśnie decydująca dla oceny, czy przedsiębiorstwo oskarżonej podpada pod pierwszą, czy pod drugą kategorję części II A. I. taryfy. Powołanie

się przez Sąd Okręgowy na orzeczenie SN z 16 stycznia 1929 (Zbiór 1929 poz. 4) na poparcie powyższych wywodów polega na mylnem zrozumieniu tego orzeczenia, które wprawdzie stwierdza, że suma obrotu rocznego przy określeniu kategorji świadectw przemysłowych tu omawianych w rachubę nie wchodzi, ale zarazem wyjaśnia, że decydujący dla oceny kategorji danego przedsiębiorstwa jest rodzaj tego przedsiębiorstwa, który przedewszystkiem sąd ustalić winien. Ponadto SN orzeczeniem z 20 listopada 1929 (Zbiór 1929 poz. 221) wyjaśnił, że, o ile chodzi o decydującą dla kwalifikacji danego przedsiębiorstwa, jako przedsiębiorstwa handlu hurtowego, sprzedaż „przeważnie w większych ilościach", to rzecz polega na przewadze transakcyj hurtowych co do sumy obrotów nad transakcjami detalicznemi i drobnemi. Pozatem pojęcia „sprzedaży hurtowej", „partji towaru" (większych ilości) i sprzedaży „głównie kupcom i przemysłowcom" zostały bliżej omówione w orzeczeniu SN z 21 marca 1932 (Zbiór 1932 poz. 122 p. 4) [1]).

O ile więc chodzi o prawną ocenę sprawy, to kasacja, choć nie ujmuje zarzutów w sposób wyczerpujący i dość jasny, to jednak zasadniczo jest uzasadniona....

299.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Sprzedaż szewcom skóry i przyborów szewskich — kategorja świadectwa przemysłowego [2]).

Szewcy, zakupujący skórę i inne przybory do wyrobu butów na sprzedaż czy zamówienie lub do uskuteczniania naprawek butów, nie są spożywcami, lecz podpadają pod pojęcie drobnych kupców w rozumieniu taryfy, stanowiącej załącznik do art. 23 ustawy o podatku przemysłowym.

Wyrok Izby Karnej (s. 3) SN z 16 lutego 1933 3 K. 34/33.

SN, po rozpoznaniu kasacji Ignacego N., oskarżonego z art. 98 ustawy z 15 lipca 1925 poz. 550 Dz. Ust., od wyroku Sądu Okręgowego w Cieszynie z 29 września 1932, na mocy art. 529 k. p. k. kasację oddalił.

...Zarzut kasacyjny streszcza się w twierdzeniu, że oskarżony, sprzedając skórę szewcom i spożywcom, nie miał obowiązku wykupienia świadectwa przemysłowego II kategorji, gdyż szewców nie można uważać za kupców w znaczeniu ustawy o podatku przemysłowym.

---

[1]) OPA, I, 45.

[2]) Por. wyrok NTA z 28 listopada 1932 l. rej. 9586/30, OPA, II, 149.

... Sąd wyraża pogląd, że szewcy, zakupujący skórę i inne przybory do wyrobu butów na sprzedaż czy zamówienie lub do uskutecznienia naprawek butów, spożywcami nie są, lecz podpadają pod pojęcie drobnych kupców w rozumieniu taryfy. Ten pogląd jest słuszny, przynajmniej w świetle ustaleń poczynionych przez sąd....

300.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Handel obnośny [1]).

Różnica pomiędzy handlem obnośnym a towarowym IV kategorji polega na tem, że: 1) handel obnośny nie ma stałej siedziby przemysłowej i 2) odbywa się nie z niewielkiego pomieszczenia, lecz z samego opakowania.

Wyrok Izby Karnej (s. 1) SN z 13 stycznia 1933 II. 1 K. 1367/32.

301.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Kantory wymiany i lombardy — kategorja świadectwa przemysłowego.

Kantory wymiany i lombardy są obowiązane na mocy przepisów części II A. III. kategorja druga l. 2 załącznika do art. 23 ustawy o podatku przemysłowym wykupić świadectwo przemysłowe II kategorji bez względu na wysokość kapitału zakładowego.

Wyrok Izby Karnej (s. 4) SN z 10 stycznia 1933 II. 4 K. 1015/32.

SN w sprawie Władysława W., oskarżonego z art. 98 ustawy z 15 lipca 1925 poz. 550 Dz. Ust., po rozpoznaniu kasacji Prokuratora Sądu Okręgowego w Poznaniu od wyroku tegoż Sądu z 16 lutego 1932, na podstawie art. 529, 532 k. p. k. wyrok zaskarżony uchylił.

Kasacja Prokuratora, oparta na p. a) art. 510 k. p. k., domaga się uchylenia zaskarżonego wyroku i zarzuca obrazę art. 98 ustawy o podatku przemysłowym z powodu błędnego zaliczenia lombardu do instytucyj kredytu krótkoterminowego i mylnego oznaczenia jakości świadectwa przemysłowego, które przedsiębiorstwo lombardowe wykupić jest obowiązane.

Po rozpoznaniu sprawy w granicach kasacji, SN zważył, co następuje:

---

[1]) Por. OPA, II, 223.

1. Jakość i cena świadectwa przemysłowego, które przedsiębiorstwo handlowe lub przemysłowe obowiązane jest wykupić na mocy przepisów ustawy o podatku przemysłowym, zależy od kategorji, do jakiej przedsiębiorstwo zostało zaliczone (art. 23 ustawy).

2. Na mocy przepisów części II A. III. kategorja druga l. 2 załącznika do art. 23 ustawy obowiązane są kantory wymiany i lombardy wykupić bez względu na wysokość kapitału zakładowego świadectwo przemysłowe II kategorji.

Pogląd prawny sądu orzekającego, jakoby kategorja świadectwa przemysłowego przy prowadzeniu przedsiębiorstwa lombardu zależna była od wysokości kapitału zakładowego, w szczególności, że lombardy o kapitale 30.000 zł, jako instytucje kredytu krótkoterminowego, obowiązane są do wykupienia świadectwa przemysłowego III kategorji, jest błędny.

3. Ustawa o podatku przemysłowym czyni różnicę między instytucjami kredytu krótkoterminowego a lombardami i przepisuje wyraźnie dla lombardu obowiązek wykupu świadectwa przemysłowego II kategorji, nie uzależniając wcale tego obowiązku od wysokości kapitału zakładowego.

4. Z tych zasad należało zaskarżony wyrok uchylić.

302.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Ekspedytorzy kolejowi — zaliczenie do pośredników handlowych.

Ekspedytor kolejowy, trudniący się osobiście ekspedycją towarów, jest pośrednikiem handlowym w rozumieniu przepisu II b) lit. D. części III załącznika do art. 23 ustawy o podatku przemysłowym.

Wyrok Izby II (s. 1) SN z 29 września 1932 II. 1 K. 693/32.

SN, po rozpoznaniu kasacji Zawela R., oskarżonego z art. 98 ustawy z 15 lipca 1925 poz. 550 Dz. Ust., założonej od wyroku Sądu Okręgowego w Siedlcach z 7 kwietnia 1932, na mocy art. 512 i 558 k. p. k. kasację oddalił.

Kasacja oskarżonego zarzuca wyrokowi obrazę art. 98 ustawy o podatku przemysłowym i załącznika do art. 23 tejże ustawy przez niesłuszne zastosowanie do czynu zarzuconego oskarżonemu art. 98 tej ustawy i uznanie, że oskarżony, jako ekspedytor kolejowy, był pośrednikiem handlowym w rozumieniu tej ustawy oraz skazanie go za prowadzenie przedsiębiorstwa bez wykupienia świadectwa przemysłowe-

go dla zajęć przemysłowych, pomimo braku w czynie jego cech przestępstwa, ponieważ zajęcie oskarżonego, polegające na wysyłaniu i odbieraniu cudzych towarów na stacjach kolejowych bez utrzymywania oddzielnych biur i pomocników handlowych, nie podlega podatkowi przemysłowemu.

Wyrok skazujący Sąd Okręgowy oparł na założeniu, że ekspedytor kolejowy, trudniący się osobiście ekspedycją towarów, jest pośrednikiem handlowym w rozumieniu przepisu II b) lit. D części III załącznika do art. 23 ustawy i ma obowiązek nabycia świadectwa przemysłowego dla zajęć przemysłowych, gdyż w myśl ust. 5 art. 5 tejże ustawy, jako działający w imieniu i na rachunek osób trzecich, wykonywa funkcje pośrednictwa handlowego. Istotnie, ust. 5 art. 5 ustawy stanowi m. i., że „za pośrednictwo handlowe w rozumieniu niniejszej ustawy uważa się d z i a ł a n i e przedsiębiorstw i zajęć przemysłowych w imieniu i na rachunek osób trzecich" — działanie oczywiście w sprawach handlowych, gdyż tylko o tem pośrednictwie jest mowa w rzeczonym przepisie. Zgodnie z tym przepisem sąd mógł uznać, że nadawanie towarów na kolej na zlecenie osób trzecich jest działaniem w sprawach handlowych w imieniu i na rachunek tych osób, czyli stanowi pośrednictwo handlowe w rozumieniu ustawy o podatku przemysłowym. Z treści wyroku, chociaż nie jest to tam wyraźnie zaznaczone, można wnosić, że oskarżony trudnił się ekspedycją towarów osobiście, stale i zawodowo, a więc wykonywał zajęcie przemysłowe, wymagające wykupienia świadectwa przemysłowego. Wyjaśnienie NTA, na które kasacja powołuje się, wobec rzeczonego przepisu ustawy straciło znaczenie i nie może być uważane w tych warunkach za miarodajne.

Wzmianka o wyroku NTA odnosi się zapewne do wyroku z 19 kwietnia 1929 l. rej. 1342/27 (Zbiór wyroków Nr. 78 S), w którym NTA zajął stanowisko, że pod część III lit. D. taryfy, załączonej do art. 23 ustawy z 14 maja 1923 o podatku przemysłowym poz. 412 Dz. Ust., podpadają tylko ekspedytorzy, załatwiający osobiście z polecenia osób trzecich formalności celne, nie zaś inni ekspedytorzy, a w ich liczbie kolejowi.

Według wyjaśnień, zawartych w tymże wyroku NTA, ekspedytorzy kolejowi, nie utrzymujący ani biura, ani personelu i nie posiadający środków przewozowych, nie podlegają obowiązkowi podatkowemu wogóle, t. j. ani w formie świadectwa, ani też w formie podatku od obrotu.

Nie jest zrozumiałe, dlaczegoby wyjaśnienie NTA, o którem wyżej jest mowa, miało stracić, jak to stwierdza SN w swym wyroku, znaczenie. Wprawdzie wyrok NTA opiera się na ustawie poprzedniej z 14 maja 1923, jednak zajmuje się on wyłącznie wykładnią postanowień części III lit. D taryfy i konkluzję swą wyprowadza również z powołanych postanowień taryfy, które w niczem się nie różnią od postanowień części III lit. D taryfy, stanowiącej załącznik do ustawy z 15 lipca 1925. Jeśli SN miał na uwadze przepis art. 5 p. 5 wymienionej dopiero co ustawy z 15 lipca 1925, to i ten także przepis nie pozbawia bynajmniej wyjaśnień NTA

aktualności, przepis tenże bowiem w ustępie 1, który mógłby tu być brany pod rozwagę, nie zawiera również istotnych różnic w porównaniu z analogicznym przepisem art. 5 p. 6 poprzedniej ustawy.

Tak więc wyrok NTA l. rej. 1342/27 zachował także wobec późniejszej ustawy z 15 lipca 1925 w całej pełni swą aktualność. Wypada zatem tylko stwierdzić rozbieżność poglądów SN i NTA w tym samym przedmiocie.

Dr. Michał Małek

303.

PODATEK GRUNTOWY.

Zmiana klasyfikacji gruntów (b. Król. Kongr.).

Paragraf 7 rozporządzenia Ministra Skarbu z 10 września 1920 poz. 639 Dz. Ust. nie jest zgodny z ustawą z 14 lipca 1920 poz. 477 Dz. Ust. o ujednostajnieniu i podwyższeniu podatków gruntowych i podymnego na obszarze b. Królestwa Kongresowego. (Zasada prawna, wpisana do księgi zasad prawnych).

Uchwała kolegjum zwiększonego NTA z 18 maja 1933 l. rej. 1344/30.— Wyrok NTA z 20 maja 1933 l. rej. 1344/30 w sprawie Zofji Giniatowiczowej Piłsudskiej w Zaborowie Leśnym przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie klasyfikacji gruntów.

. . .Zaskarżone orzeczenie Ministerstwa Skarbu z 20 listopada 1929, nie powołując się na żaden przepis prawny, zatwierdziło z częściowemi zmianami klasyfikację gruntów majątku Zaborów Leśny, zatwierdzoną orzeczeniem Izby Skarbowej z 8 lipca 1924, klasyfikacja zaś ta przeprowadzona została, jak wykazują akta sprawy, na podstawie § 7 rozporządzenia Ministra Skarbu z 10 września 1920 poz. 639 Dz. Ust., na który się też powołało pierwsze orzeczenie Izby Skarbowej z 14 czerwca 1924, nie uwzględniające sprzeciwu skarżącej przeciw rewizji klasyfikacji gruntów majątku Zaborów Leśny. Skoro więc władza pozwana zajęła się w zaskarżonem orzeczeniu jedynie wynikiem całego postępowania bez dokonywania zmian w prawnej podstawie tegoż, przyjął NTA, zresztą zgodnie z wywodami odpowiedzi na skargę, że władza pozwana uznała tę podstawę całego postępowania za prawidłową czyli innemi słowy, iż uznała, że § 7 rozporządzenia z 10 września 1920 stanowił należytą i dostateczną podstawę do przeprowadzenia zmiany klasyfikacji gruntów.

Gdy zaś skarżący zarówno w swojem odwołaniu, jak też w skardze, twierdzi, że jedyną podstawę do przeprowadzenia rewizji klasyfikacji gruntów mogą stanowić art. 130 i 131 rosyjskiej ustawy o podatkach bezpośrednich, musiał NTA zająć się przedewszystkiem roz-

strzygnięciem pytania, czy § 7 wspomnianego rozporządzenia mógł stanowić podstawę do przeprowadzenia tej rewizji.

W tym względzie rozważył Trybunał, że rozporządzenie Ministra Skarbu z 10 września 1920 wydane zostało według swego wstępu na zasadzie art. 8 i 10 ustawy z 14 lipca 1920 poz. 477 Dz. Ust. o ujednostajnieniu i podwyższeniu podatków gruntowych i podymnego na obszarze b. Królestwa Kongresowego. Art. 10 tej ustawy jest ogólną klauzulą wykonawczą, art. 8 zaś ustawy daje Ministrowi Skarbu upoważnienie do przyznawania pewnych ulg w podatku gruntowym i podymnem. Inne przepisy tej ustawy są dla omawianego zagadnienia bez znaczenia.

Tymczasem jednak § 7 rozporządzenia z 10 września 1920 dotyczy zupełnie innego przedmiotu, gdyż nie jest on zarządzeniem, dotyczącem wykonania żadnego z postanowień ustawy z 14 lipca 1920, w szczególności też nie jest on bliższem określeniem ulg, przyznawanych przez Ministra Skarbu w podatku gruntowym, lecz zarządza on pod pewnemi warunkami rewizję klasyfikacji całej pewnej kategorji gruntów, mianowicie „niewłaściwie zaklasyfikowanych opodatkowanych przestrzeni".

Gdy więc powołany przepis rozporządzenia nie znajduje podstawy prawnej w przepisach wspomnianej ustawy, uznał Trybunał, że § 7 rozporządzenia Ministra Skarbu z 10 września 1920 poz. 639 Dz. Ust., wychodząc poza ramy powołanych w niem jako jego podstawa art. 8 i 10 ustawy z 14 lipca 1920 poz. 477 Dz. Ust. oraz poza ramy przepisów tej ustawy wogóle, nie jest zgodny z tą ustawą. Tem samem nie może też § 7 rozporządzenia stanowić dostatecznej podstawy do przeprowadzenia rewizji klasyfikacji gruntów, która wobec art. 1 powołanej ustawy jest na terenie b. Królestwa Kongresowego unormowana przepisami rosyjskiej ustawy o podatkach bezpośrednich.

Skoro więc w rozpoznawanej sprawie zaskarżone orzeczenie o zmianie klasyfikacji gruntów majątku Zaborów Leśny oparto właśnie na § 7 rozporządzenia z 10 września 1920, uchylił Trybunał to orzeczenie, jako niezgodne z ustawą z 14 lipca 1920.

Wobec powyższego nie miał Trybunał powodu do rozpatrywania dalszych zarzutów skargi, w szczególności kwestji zgodności rozporządzenia z 10 września 1920 z postanowieniami rosyjskiej ustawy o podatkach bezpośrednich.

304.

PODATEK OD LOKALI.

Zwolnienia: Lokale jedno i dwuizbowe, zamieszkałe przez inwalidów.

Lokal, składający się z 2 izb i kuchni, zajmowany przez inwalidę i t. d., korzysta ze zwolnienia od podatku od lokali na zasadzie art. 3 p. 8 ustawy z 2 sierpnia 1926 poz. 550 Dz. Ust. tylko wówczas, gdy kuchnia nie ma zarazem charakteru izby. (Teza).

Wyrok NTA z 21 kwietnia 1933 l. rej. 10.494/31 w sprawie sporno-administracyjnej Jana Drożdzika w Sierakowie przeciw Magistratowi m. Sierakowa w przedmiocie podatku od lokali.

Wyrokiem z 29 maja 1931 oddalił Wojewódzki Sąd Administracyjny skargę Jana Drożdzika w Sierakowie na orzeczenie Magistratu m. Sierakowa z 25 marca 1931 w przedmiocie podatku od lokali, a to z powodów podanych w rezolucji Przewodniczącego wspomnianego Sądu z 27 kwietnia 1931, t. j. z tem uzasadnieniem, że powód, zajmując mieszkanie złożone z 2 pokojów i kuchni, nie jest zwolniony od spornego podatku w myśl art. 3 p. 8 ustawy o podatku od lokali z 2 sierpnia 1926 poz. 550 Dz. Ust.

Przeciw temu wyrokowi wniósł powód rewizję do NTA, który rozważył, co następuje:

. . .Pismo rewizyjne zarzuca, że kuchnia w mieszkaniu, zajmowanem przez powoda, z powodu szczupłych rozmiarów nie może być liczona jako izba oraz że według art. 4 ustawy o ochronie lokatorów z 11 kwietnia 1924 poz. 406 Dz. Ust. kuchni nie zalicza się do liczby pokojów mieszkalnych.

Trybunał zauważa, że według cytowanego wyżej punktu 8 art. 3 ustawy o podatku od lokali od podatku tego zwolnione są zamieszkałe przez inwalidów, wdowy i sieroty tychże lokale jedno i dwuizbowe, rozporządzenie zaś Ministra Skarbu z 29 grudnia 1926 poz. 95/27 Dz. Ust., wydane na zasadzie art. 12 powołanej ustawy, postanawia w punkcie 6 § 2, że lokal dwuizbowy uważa się za taki nawet wtedy, gdy w jednej izbie mieści się kuchnia. Wobec tego lokal, składający się z 2 izb i kuchni, nie korzysta już w razie zajmowania go przez inwalidę ze zwolnienia podatkowego, o które chodzi, jeżeli kuchnia ma zarazem charakter izby. Powoływanie się natomiast w tym związku na ustawę o ochronie lokatorów jest błędne, ponieważ dla spraw podatku od lokali, a więc także dla oceny, jakie lokale zwolnione są od tego podatku, miarodajne są wyłącznie przepisy ustawy z 1926 r. i rozporządzeń

wykonawczych do tej ustawy, a nie przepisy ustawy o ochronie lokatorów.

Ponieważ jednak Sąd a quo wyszedł z błędnego zapatrywania, że kuchnię przy mieszkaniu dwuizbowem należy zawsze uważać za izbę, co, jak wyżej zaznaczono, jest quaestio facti i winno być w postępowaniu sądowem ustalone, należało wyrok ten uchylić....

305.

OPŁATY STEMPLOWE.

Podanie do urzędu publicznego, zawierające rachunek.

Pismo, posiadające cechy, wymienione w art. 72 u. o. s., nie staje się wolne od opłaty, przewidzianej w powołanym artykule, na skutek tego, że nadto posiada cechy podania, nie podlegającego opłacie stemplowej (art. 140 ust. 2) lub wolnego od opłaty (art. 142).

Wyrok NTA z 9 grudnia 1932 l. rej. 7683/31 i 8802/31 w sprawie Maurycego Zamoyskiego w Klemensowie przeciw Izbie Skarbowej w Lublinie w przedmiocie opłaty stemplowej.

Na podstawie kontroli skarbowej, przeprowadzonej w Urzędzie gm. Sułów, Urząd Skarbowy w Zamościu wymierzył skarżącemu dwoma orzeczeniami od rachunków na kwotę 1.000 zł i 2.400 zł za sprzedane drzewo, wystawionych dla Urzędu gm. Sułów, któreto sumy zaliczono na rachunek należnych podatków, opłatę stemplową według art. 72 u. o. s. oraz podwyżkę. W odwołaniach zarzucono, że odnośne pisma nie są rachunkiem, ... lecz jednostronnem oświadczeniem (wnioskiem) wpłaty pewnej kwoty na rachunek podatków, należnych gminie, wnioski zaś w sprawach publicznych, w myśl art. 142 p. 1 ... nie podlegają opłacie. Odwołań Izba Skarbowa w Lublinie nie uwzględniła, przyjmując, że odnośne pisma stwierdzają wykonanie umowy o sprzedaż rzeczy ruchomej z wymienieniem należności za rzecz sprzedaną i w rozumieniu art. 72 u. o. s. są rachunkiem....

Skargi, wniesione do NTA na orzeczenia Izby Skarbowej, zarzucają, że nietrafny jest pogląd Izby Skarbowej,... „oprócz bowiem przepisu art. 72“ „obowiązują przepisy ... art. 140 ust. 2 i art. 142 p. 1 u. o. s.“ i na zasadzie tych przepisów powyższe pisma Zarządu Ordynacji Zamoyskiej opłacie stemplowej nie podlegają, względnie są od tej opłaty wolne. Skargi wywodzą, że pisma są podaniem, skierowanem do władzy samorządowej w sprawie, należącej do jej zakresu działania.... Skargi uważają, że pisma te zawierają zgodę i wniosek zarządu Ordynacji Zamoyskiej w sprawie publicznej, w przedmiocie ...

przelewu kwoty 1.000 zł i 2.400 zł na rachunek podatków (art. 140 ust. 2 i art. 142 p. 1 u .o. s.)....

NTA rozważył, co następuje:

...Jak to trafnie zaznacza władza pozwana w odpowiedzi na skargę, sporne pisma stwierdzają wyraźnie dwie czynności prawne, z których druga, t. j. wniosek o zaspokojenie daniny publicznej należnością, przypadającą za drzewo, nie podlega wprawdzie opłacie, atoli pierwsza, obejmująca sprzedaż drzewa gminie, charakteryzuje dotyczące jej pismo do kategorji, podpadającej pod art. 72 u. o. s.

Z tej też przyczyny NTA postanowił oddalić skargę, jako nieuzasadnioną.

Istota kwestji, rozstrzygniętej powyższym wyrokiem, wystąpi wyraźniej, jeżeli wyobrazimy sobie, że podanie treści takiej, jaką ma pismo quaestionis, zostało wniesione nie do urzędu samorządowego, ale do urzędu państwowego. Dopiero bowiem w takim stanie rzeczy istniałby zbieg artykułu 72 u. o. s. z punktem 1 art. 142 tejże ustawy (strona skarżąca powołała się m. i. na punkt 1 art. 142 u. o. s., jakkolwiek przepis ten w przypadku niniejszym nie ma zastosowania, cytowany bowiem również przez stronę ust. 2 art. 140 głosi: „Podania, wnoszone do urzędów samorządowych w sprawach należących do ich zakresu działania, nie podlegają opłatom w myśl niniejszej ustawy").

Otóż opłaty stemplowe, unormowane w rozdziałach trzydziestym i trzydziestym pierwszym u. o. s. (w szczególności więc opłata od podania, przewidziana w art. 140) różnią się zasadniczo od opłat stemplowych, unormowanych w rozdziałach: dziesiątym do dwudziestego dziewiątego (w szczególności więc od opłaty od rachunków, przewidzianej w art. 72). Podczas gdy te ostatnie są z naukowego punktu widzenia podatkami od obrotu, mają na celu opodatkowanie zamożności, ujawniającej się w postaci obrotu, t. j. w postaci przejścia przedmiotu majątkowego z rąk właściciela dotychczasowego w posiadanie właściciela nowego, to „opłata stemplowa od podania" jest także z naukowego punktu widzenia „opłatą", t. j. wynagrodzeniem za czynność urzędową, wywołaną podaniem. Z tego zaś wynika, że jeżeli pismo posiada treść, wskazaną w jednym z artykułów, zawartych w rozdziałach: dziesiątym do dwudziestego dziewiątego (np. w art. 72), a zarazem jest podaniem, to zastosowanie owego artykułu bynajmniej nie wyłącza zastosowania rozdziału trzydziestego; zastosowanie zaś tego rozdziału nie wyłącza obowiązku uiszczenia opłaty, należnej w myśl artykułu, zawartego w poprzednich rozdziałach części drugiej u. o. s., a podającego definicję, zgodną z treścią danego pisma. Jest więc do pomyślenia — co do tego samego pisma — należność opłat jednego i drugiego rodzaju. Jeżeli zaś w przypadku konkretnym istnieją okoliczności faktyczne, które w myśl ustawy zwalniają od opłaty jednego rodzaju, to z tego jeszcze nie wynika, że nie należy się opłata drugiego rodzaju.

Achilles Rosenkranz

306.

CŁO.

Ulgi celne: Postępowanie; uchybienie warunkom pozwolenia na ulgową odprawę.

1. Przepisy o postępowaniu celnem mają zastosowanie do spraw o udzielenie ulgi celnej.

2. Nabywca towaru, sprowadzonego przez sprzedawcę za opłatą ulgowego cła, nie ma obowiązku uiścić różnicy cła do normalnej wysokości, nawet w wypadku, gdy sprzedawca uchybił warunkom pozwolenia na ulgową odprawę celną.

Wyrok NTA z 3 marca 1933 l. rej. 5437/29 w sprawie firmy M. A. Engel w Warszawie przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie dopłaty cła.

...Zachodzi pytanie, jakie skutki prawne w rozważanej dziedzinie mogła pociągnąć za sobą sprzedaż części sprowadzonych za ulgowem cłem maszyn skarżącej firmie oraz wiążące się z tem zatwierdzenie dokonanej transakcji i przelanie pismem Ministerstwa Skarbu z 4 lipca 1928 ulgi celnej z firmy S. Milchior na skarżącą. NTA, rozpatrując tę kwestję, uznał, że ulga ta na skarżącą nie przeszła, brak bowiem podstawy prawnej do takiego przejścia, a tem samem i do zezwolenia przez władze skarbowe na takie przejście czy „przelanie" ulgi celnej.

Wbrew bowiem twierdzeniu władzy pozwanej w odpowiedzi na skargę, postanowienia rozporządzenia z 13 grudnia 1920 poz. 64/21 Dz. Ust. o postępowaniu celnem mają w niniejszym wypadku, pomimo specjalnego charakteru pozwoleń na ulgę celną, zastosowanie, ponieważ normują one nieuregulowane żadnemi innemi przepisami całe postępowanie celne z wyjątkiem samej istoty ulgi celnej, uregulowanej w danym wypadku wyżej przytoczonemi rozporządzeniami wykonawczemi do art. 7 lit. b) ustawy z 31 lipca 1924. Według zaś § 12 rozporządzenia z 13 grudnia 1920 maszyny, skoro chodzi w rozpoznawanej sprawie o maszyny przywiezione z zagranicy, mogły być zadeklarowane do oclenia (z uwzględnieniem ulgi) jedynie *przy przywozie* i to w myśl tegoż § 12 wspomnianego rozporządzenia przez stronę, t. zn. przez tę osobę, która była uprawniona do rozporządzenia towarem. Obowiązek uiszczenia cła może być w myśl powołanego § 12 przeniesiony na inną osobę jedynie drogą prawomocnej cesji. Sporządzenie takiej cesji nie zostało wogóle przez żadną ze stron w niniejszym sporze podniesione oraz udowodnione, ani też nie wynika z aktów przedmiotowych; za cesję taką nie może też być uważana wspomniana prośba firmy S. Milchior z 1 czerwca 1928. Poza cesją, pomijając zupełnie od-

rębny, we wspomnianem rozporządzeniu specjalnie uregulowany, przypadek z § 33 przejścia obowiązku uiszczenia cła na nabywcę oclonego towaru przy licytacyjnej sprzedaży towaru, nie zna to rozporządzenie przechodzenia obowiązku celnego ze strony w rozumieniu § 12 na inną osobę. Gdy zaś w myśl ogólnych zasad prawnych nie może być obowiązek prawny, oparty na prawie publicznem, nałożony na kogokolwiek bez wyraźnego przepisu, uznał NTA, że brak w rozpoznawanej sprawie podstawy prawnej do nałożenia na skarżącą, nie będącą w danym wypadku ani stroną w rozumieniu § 12 rozporządzenia, ani cesjonarjuszem, jakichkolwiek obowiązków, związanych z ulgą celną, a w szczególności wysuwanego przez władzę pozwaną alternatywnego obowiązku albo uruchomienia maszyn we własnem przedsiębiorstwie, albo uzupełnienia cła do normalnej wysokości, któryto obowiązek mógł ciążyć jedynie na firmie S. Milchior, która maszyny sprowadziła i ulgę otrzymała. Słusznie zatem wywodzi skarga, że skarżąca żadnych obowiązków wobec Skarbu Państwa na siebie nie przyjęła.

Gdy więc zaskarżonem orzeczeniem obciążono skarżącą obowiązkiem bez podstawy prawnej i naruszono przez to postanowienia § 12 kilkakrotnie powołanego rozporządzenia z 13 grudnia 1920, § 1 rozporządzenia z 22 grudnia 1926 poz. 769 Dz. Ust., a tem samem i art. 7 ustawy z 31 lipca 1924 poz. 777 Dz. Ust., NTA, nie wdając się w rozpatrywanie dalszych zarzutów skargi, orzeczenie to uchylił.

Wyrok w ostatecznym wyniku jest słuszny, zawiera jednak uboczną tezę, która wydaje się bardzo wątpliwa. NTA uznał, że obowiązek uruchomienia maszyn we własnem przedsiębiorstwie albo uzupełnienia cła mógł ciążyć na firmie, która maszyny sprowadzała i ulgę otrzymała. Jeśli NTA zupełnie słusznie stoi na stanowisku, że „w myśl ogólnych zasad prawnych nie może być obowiązek prawny, oparty na prawie publicznem, nałożony na kogokolwiek bez wyraźnego przepisu", to winien był konsekwentnie uznać, że wogóle na wytwórcę, sprowadzającego maszyny z zagranicy, nie może być nałożony obowiązek uruchomienia tych maszyn, gdyż żaden przepis prawa do nałożenia takiego obowiązku nie uprawnia.

Pominął też NTA zasadniczą kwestję, czy Minister Skarbu, będąc uprawniony na podstawie art. 7 p. b) ustawy w przedmiocie uregulowania stosunków celnych do ustanawiania „drogą rozporządzeń tymczasowych" ulg celnych dla przywożonych z zagranicy artykułów pierwszej potrzeby oraz surowców i środków produkcji, ma prawo ująć to rozporządzenie w taką formę, aby ulgi udzielane miały charakter nie ogólnych ulg, lecz indywidualnych, udzielanych petentowi według uznania Ministerstwa. Wydawałoby się, że ustawa, upoważniając do ustalania ulg „drogą rozporządzeń", miała na względzie ulgi dla wszystkich, którzyby dane artykuły pierwszej potrzeby sprowadzali, oraz wytwórców przemysłowych i rolnych, którzy będą sprowadzali wymienione w rozporządzeniu surowce i środki produkcji. Tymczasem Minister, wymieniając w rozporządzeniu spis podlegających ulgom przedmiotów, dodaje do każdej grupy tych przedmiotów sakramentalne słowa „za pozwoleniem Ministerstwa Skarbu". W ten sposób ulga zostaje ustalona nie w drodze rozporządzenia, które według ogólnych zasad prawa ma zastosowanie do nieokreślonej, nie-

oznaczonej liczby osób, lecz w drodze indywidualnych pozwoleń, do których włącza się różnorodne obowiązki przez żaden przepis prawa nie przewidziane. Ostatnie rozporządzenie o ulgach celnych z 24 marca 1933 poz. 177 Dz. Ust. zawiera 20 pozycyj, poczynając od orzechów włoskich i kończąc na przędzy, a każda z tych pozycyj kończy się słowami „za pozwoleniem Ministerstwa Skarbu". Na jakiej podstawie Minister Skarbu rozróżnia obywatela A, sprowadzającego orzechy włoskie, od obywatela B, sprowadzającego takież orzechy, i pierwszemu zezwala na opłatę 46,5% cła, a od drugiego żąda 100% — trudno dociec.

Aleksander Tempel

307.

PODATKI I OPŁATY SAMORZĄDOWE.

Podatek inwestycyjny: Ocena wyjątkowości wypadków; treść statutu.

1) Ustawa z 11 sierpnia 1923 o tymczasowem uregulowaniu finansów komunalnych poz. 747 Dz. Ust. nie wyklucza zgóry pewnych kategoryj potrzeb, które mogą być pokryte z wpływów podatku inwestycyjnego, lecz wymaga zbadania w każdym indywidualnym wypadku, czy dany wypadek uznany być winien za wyjątkowy.

2) Uchwała (statut) reprezentacji związku komunalnego, wprowadzająca podatek inwestycyjny, ma zgóry określić cel, względnie potrzebę, na której zaspokojenie dochód z tego podatku ma służyć, oraz oznaczyć czas, przez który będzie on pobierany.

Wyrok NTA z 27 kwietnia 1933 l. rej. 1936/31 w sprawie Uszera Ajzenberga w Siedlcach przeciw Urzędowi Wojewódzkiemu w Lublinie w przedmiocie wymiaru podatku inwestycyjnego za r. 1930/31.

...Art. 21 ustawy z 11 sierpnia 1923 o tymczasowem uregulowaniu finansów komunalnych poz. 747 Dz. Ust. zawiera w ustępie 2 postanowienie, że źródeł, obciążonych podatkami, wymienionemi w tejże ustawie, nie wolno ponownie obciążać samoistnemi podatkami z wyłączeniem podatków, przeznaczonych na ściśle określone inwestycyjne cele, pobieranych w wyjątkowych wypadkach przez oznaczony okres czasu. Ustawa zatem, nie określając bliżej, jakie wypadki należy uważać za wyjątkowe, nie wyklucza tem samem zgóry pewnych kategoryj potrzeb, jako nie mogących być uznanemi za wyjątkowe, lecz wymaga zbadania w każdym indywidualnym wypadku i przy uwzględnieniu stosunków miejscowych, okoliczności, mających wskazywać na to, czy dany wypadek traktowany być winien jako wyjątkowy, czy też nie. Jednakże w powyższym przepisie ustawa zawiera wyraźne postanowienie, że podatek, o którym jest mowa, ma być przeznaczony na ściśle określone inwestycyjne cele, że może być po-

bierany przez oznaczony okres czasu; wynika więc z tego przepisu, że uchwała (statut) reprezentacji związku samorządowego, wprowadzająca ten podatek, ma zgóry określić cel, względnie potrzebę, na której zaspokojenie dochód z tegoż podatku ma służyć, a następnie ma oznaczyć zgóry czas, przez który ten podatek będzie pobierany, przyczem uchwalenie podatku z roku na rok samo przez się temu wymogowi zadość nie czyni. W nadesłanych przez pozwaną władzę aktach administracyjnych brak statutu, uchwalonego przez Radę m. Siedlce, którym wprowadzono powyższy podatek; w akcie znajduje się wprawdzie odpis decyzji Wojewody Lubelskiego z 30 czerwca 1930 L. 1255/Sm., zatwierdzającej uchwałę Rady miejskiej m. Siedlce w sprawie poboru w r. 1930/31 podatku inwestycyjnego, w której określono, na jakie wydatki ma być obrócony dochód z tego podatku, lecz decyzja władzy nadzorczej nie może uzupełniać ani też prostować uchwał związków samorządowych, podlegających nadzorowi.

Ponieważ wobec braku w aktach omawianego statutu Trybunał nie mógł wykonać kontroli, czy tenże statut odpowiada wymogom ustępu 2 art. 21 ustawy z 11 sierpnia 1923 poz. 747 Dz. Ust., przeto uznał, że stan faktyczny sprawy, ujawniony w aktach, wymaga w powyższym względzie uzupełnienia i uchylił z tego powodu zaskarżone decyzje na zasadzie art. 84 p. 1 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej o NTA poz. 806/32 Dz. Ust.

308.

PODATKI I OPŁATY SAMORZĄDOWE.

Świadczenia drogowe w naturze: Obowiązek świadczeń w środkach przewozowych.

Do świadczeń drogowych w środkach przewozowych, ani do uiszczenia opłaty zastępczej zamiast tych świadczeń nie mogą być pociągane osoby, środków tych nie posiadające.

Wyrok NTA z 21 kwietnia 1933 l. rej. 746/31 w sprawie Róży Radziwiłłowej w Sieragach przeciw Wydziałowi Powiatowemu w Sandomierzu w przedmiocie świadczeń drogowych w naturze za r. 1930 na rzecz gminy Połaniec.

...W wyroku z 23 stycznia 1930 l. rej. 1811/27 w sprawie Arcybiskupstwa Lwowskiego NTA orzekł i uzasadnił, że wobec treści ostatniego ustępu art. 32 ustawy drogowej z 10 grudnia 1920 w związku z art. 29, 30 i 31 tejże ustawy, do świadczeń drogowych w środkach przewozowych, ani do uiszczenia opłat gotówkowych wzamian tego ro-

dzaju świadczeń nie mogą być pociągane osoby, środków tych nie posiadające.

Skarżąca w odwołaniu wnosiła o uchylenie nakazu z uwagi na to, że na terenie gminy nie posiada żadnych środków przewozowych. Pomimo że zarzut ten w świetle powyższego wyroku przedstawia się jako zasadniczy, władza pozwana w zaskarżonem orzeczeniu zupełnie z nim się nie rozprawiła, motywując swe orzeczenie w sposób jak najbardziej ogólnikowy, mianowicie, że „wymiaru gmina dokonała na podstawie ustawy z 10 grudnia 1920 poz. 32/21 Dz. Ust. oraz zgodnie ze statutem...“

W tem uchybieniu dopatrzył się NTA wadliwości postępowania, połączonej ze szkodą dla skarżącej, wobec czego na podstawie art. 84 p. 3 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 27 października 1932 o NTA poz. 806 Dz. Ust. uchylił zaskarżone orzeczenie.

309.

PODATKI I OPŁATY SAMORZĄDOWE.

Opłaty drogowe: Możność uwzględnienia w podstawie wymiaru gruntów, nie podlegających podatkowi gruntowemu.

Przepis art. 19 ustawy z 10 grudnia 1920 o budowie i utrzymaniu dróg publicznych poz. 32/21 Dz. Ust. upoważnia ogólnie powiatowe związki komunalne do uchwalania opłat na budowę i utrzymanie dróg powiatowych, nie ograniczając tych związków w wyborze podstaw wymiaru opłaty; tem samem dopuszczalne jest pobieranie tejże opłaty na mocy wyraźnego postanowienia statutowego także od gruntów, wolnych od państwowego podatku gruntowego.

Wyrok NTA z 1 lutego 1933 l. rej. 1617/32 i 1618/32 w sprawach sporno-administracyjnych Dyrekcji Lasów Państw. w Poznaniu przeciw Wydziałowi Powiatowemu w Śremie w przedmiocie wymiaru specjalnych opłat drogowych za lata 1928, 1929 i 1930.

... Jak to NTA orzekł i uzasadnił w wyroku z 13 stycznia 1932 l. rej. 2700/30 w sprawie sporno-administracyjnej Dyrekcji Lasów Państw. w Toruniu przeciw Wydziałowi Powiatowemu w Grudziądzu w przedmiocie wymiaru specjalnej opłaty drogowej, przepis art. 19 ustawy z 10 grudnia 1920 o budowie i utrzymaniu dróg poz. 32/21 Dz. Ust. upoważnia ogólnie powiatowe związki komunalne do uchwalania opłat na budowę i utrzymanie dróg powiatowych i nie ogranicza tych związków w wyborze podstaw tej opłaty, a tem samem nie wyklucza pobierania tej opłaty na mocy przepisu statutowego także

od gruntów, wolnych od państwowego podatku gruntowego, a więc i od gruntów, będących własnością Skarbu Państwa.

Jednakowoż, zdaniem NTA, postanowienie takie musi być wyraźnie w statucie podatkowym zamieszczone, jak to właśnie miało miejsce w wypadku, rozstrzygniętym cytowanym wyrokiem NTA, gdzie przedmiotowy statut powiatowego związku komunalnego w Grudziądzu postanawia w § 1, że 93,2% sumy budżetowej na budowę i utrzymanie dróg pokrywają „płatnicy państwowego dodatku do podatku gruntowego, a przy gruntach wolnych od tego podatku od podatku gruntowego, obliczonego fikcyjnie przez Wydział Powiatowy według zasad, ustalonych w ustawie o podatku gruntowym z 21 maja 1861 (Zb. ust. pr. str. 253) z uwzględnieniem postanowień ustawy z 15 czerwca 1923 (poz. 505 Dz. Ust.) i rozporządzenia Ministra Skarbu z 18 grudnia 1923 (poz. 1117 Dz. Ust.)".

Skoro więc § 1 statutu pozwanego Wydziału Powiatowego w brzmieniu podanem w zaskarżonym wyroku zawiera tylko ogólnikowe postanowienie co do rozdziału opłaty drogowej w stosunku do przypadającego na każdego z płatników państwowego dodatku do podatku gruntowego, NTA przyjął zgodnie z wywodami pisma rewizyjnego, że ten przepis statutowy nie daje dostatecznej podstawy do wymiaru spornej opłaty drogowej od gruntów, od których powódka faktycznie nie uiszcza wspomnianego dodatku....

310.

PODATKI I OPŁATY SAMORZĄDOWE.

Opłaty drogowe: Oparcie wymiaru na nieprawomocnym wymiarze podatku państwowego.

Przy wymiarze opłat drogowych, obliczanych w stosunku do wysokości podatku państwowego, władze wymiarowe mogą się oprzeć na dokonanym wymiarze podatku państwowego bez względu na odwołanie, wniesione przez płatnika przeciw wymiarowi tego podatku.

Wyrok NTA z 28 kwietnia 1933 l. rej. 842/31 w sprawie Władysława Niwickiego w Zawadzie przeciw Wojewodzie Krakowskiemu w przedmiocie opłaty drogowej za r. 1929.

...Również za nieuzasadniony należało uznać zarzut skargi, dotyczący oparcia wymiaru opłaty drogowej na państwowym podatku od nieruchomości, który, według skarżącego, wskutek złożenia odwołania jeszcze się nie uprawomocnił. Pomijając już bowiem okoliczność, że akta administracyjne nie zawierają dowodu, aby skarżący od wymiaru państwowego podatku od nieruchomości wniósł odwołanie,

stwierdzić należy, że władze, przy wymiarze opłat drogowych, obliczanych w stosunku do wysokości państwowego podatku od nieruchomości, mogą oprzeć się na dokonanym wymiarze podatku państwowego bez względu na odwołanie, wniesione przez płatnika przeciw wymiarowi tego podatku, już z tego powodu, że odwołanie od wymiaru podatku nie wstrzymuje obowiązku zapłaty podatku; w konkretnym wypadku tem bardziej nie można pod tym względem dopatrzeć się wadliwości postępowania ze strony władzy pozwanej, ponieważ zaskarżone orzeczenie zawiera klauzulę, iż „w razie sprostowania wymiaru państwowego podatku od nieruchomości przez Izbę Skarbową Wydział sprostuje odpowiednio z urzędu wymiar przedmiotowej opłaty“....

311.

PODATKI I OPŁATY SAMORZĄDOWE.

Opłaty drogowe: Ulgi dla nowowzniesionych budowli[1]).

Ulgi z art. 1 ustawy z 22 września 1922 poz. 786 Dz. Ust. o ulgach dla nowowznoszonych budowli nie obejmują opłat drogowych, przewidzianych w art. 19 ustawy z 10 grudnia 1920 poz. 32/21 Dz. Ust. o budowie i utrzymaniu dróg publicznych.

Wyrok NTA z 21 kwietnia 1933 l. rej. 1178/31 w sprawie Bolesława Żaczyńskiego w Zgierzu przeciw Wydziałowi Powiatowemu w Łodzi w przedmiocie opłaty drogowej na r. 1930/31.

...Zarzutu skargi, iż budynek skarżącego, jako nowowzniesiony, nie może być obciążony opłatami drogowemi, nie uznał NTA za słuszny. Już bowiem w wyroku swym z 8 czerwca 1931 l. rej. 2986/29 w sprawie Waldemara Jaśkiewicza NTA orzekł i uzasadnił, że ulgi z art. 1 ustawy z 22 września 1922 o ulgach dla nowowznoszonych budowli poz. 786 Dz. Ust. mają zastosowanie, o ile chodzi o daniny na rzecz związków samorządowych, tylko do podatków komunalnych od budynków, pobieranych na podstawie art. 2 i 6 ustawy z 11 sierpnia 1923 o tymczasowem uregulowaniu finansów komunalnych poz. 747 Dz. Ust., i nie obejmują opłat drogowych, przewidzianych w art. 19 ustawy z 10 grudnia 1920 o budowie i utrzymaniu dróg publicznych....

---

[1]) Por. OPA, II, 118.

312.

PODATKI I OPŁATY SAMORZĄDOWE.

Treść nakazów płatniczych na daniny komunalne. Podatek wyrównawczy od płatników podatku przemysłowego.

1. Nakazy płatnicze na daniny komunalne winny zawierać dane, umożliwiające płatnikom sprawdzenie legalności wymiaru i prawidłowości obliczenia daniny [1]).

2. Dodatki, pobierane na zasadzie art. 119 ustawy z 15 lipca 1925 o podatku przemysłowym, nie wykluczają prawa gmin do poboru od płatników tych dodatków podatku wyrównawczego.

Wyrok NTA z 10 października 1932 l. rej. 5844/30 w sprawie Konstantego Zamoyskiego w Adampolu przeciw Wydziałowi Powiatowemu w Włodawie w przedmiocie wymiaru samoistnych danin komunalnych na r. 1929/30.

... W skardze płatnik powołuje się na zarzuty odwołania przeciw wymiarowi, streszczając je w sposób następujący: 1) prawo opodatkowania przedmiotów, podlegających podatkowi przemysłowemu, na potrzeby samorządu, zostało wyczerpane przez nałożenie na zasadzie art. 119 ustawy o podatku przemysłowym z 15 lipca 1925 poz. 550 Dz. Ust. dodatków do tegoż podatku i wobec tego dalszemu opodatkowaniu na rzecz samorządu te przedmioty podlegać nie mogą; 2) nakaz płatniczy miesza trzy różnorodne świadczenia, obejmując jedną kwotą podatek wyrównawczy, stójkę konną i składkę szpitalną, tak że nie jest wiadome, jaka kwota przypada na każde z tych świadczeń, jaki był tryb postępowania, zasada podziału i klucz repartycyjny odnośnie do każdego z nich....

NTA rozważył, co następuje:

... Płatnik w odwołaniu przeciw wymiarowi zarzucił przedewszystkiem, że sam nakaz płatniczy jest wadliwy, albowiem łączy razem trzy różne świadczenia i nie pozwala zorjentować się ani co do kwot poszczególnych świadczeń, ani też co do sposobu ich wymiaru. Zarzut ten uznał Trybunał za trafny. Powołane wyżej rozporządzenie Prezydenta Rzeczypospolitej o postępowaniu administracyjnem przepisuje w art. 75 ust. 1, jakim wymogom pod względem treści winna odpowiadać decyzja władzy. Otóż według tegoż artykułu „każda decyzja powinna zawierać powołanie się na podstawę prawną, datę,

---

[1]) Por. wyrok NTA z 6 kwietnia 1932 l. rej. 4059/30 (OPA, I, 58).

osnowę decyzji, oznaczenie jej rodzaju, podpis władzy oraz wskazać, czy przysługuje od niej odwołanie, czy skarga". Treść zatem decyzji władzy winna zawierać te niezbędne dane, któreby umożliwiały stronie sprawdzenie słuszności wydanej decyzji i ewentualne skorzystanie z prawa wniesienia odwołania lub skargi, w szczególności, jeżeli chodzi o wymiar danin, sprawdzenie legalności wymiaru i prawidłowości obliczenia. Tym atoli wymaganiom nakaz płatniczy w spornym przypadku nie czynił zadość. Wspomniany nakaz dotyczy wymiaru trzech danin komunalnych: podatku wyrównawczego, składki na utrzymanie stójki konnej i składki szpitalnej, lecz nie zawiera nawet tego, co jest przy wymiarze najistotniejsze, a mianowicie kwoty, jaka przypada na każdą z tych danin. Zatem już sama osnowa nakazu jest wadliwa. O ile chodzi o podstawę prawną wymiaru, to nakaz powołuje się na uchwałę zgromadzenia gminnego z 22 lutego 1929, zatwierdzoną przez Wydział Powiatowy. Tymczasem nakaz płatniczy obejmuje wymiar samoistnego podatku wyrównawczego wraz z 50% podwyżką ponad zwyczajną normę, do czego jest wymagane zezwolenie wojewody, wydane w porozumieniu z prezesem Izby Skarbowej, na które jednak nakaz płatniczy wcale się nie powołuje. Skoro tedy płatnik podniósł w odwołaniu przeciw wymiarowi w powyższym kierunku zarzuty, to obowiązkiem instancji odwoławczej było usunąć te braki postępowania wymiarowego, a mianowicie zakomunikować płatnikowi w zaskarżonej decyzji kwotę każdej wymierzonej daniny, jakoteż podstawy ich wymiaru i sposób obliczenia oraz — o ile chodzi o 50% podwyżkę podatku wyrównawczego — przytoczyć zezwolenie wojewody, wydane w porozumieniu z prezesem Izby Skarbowej, względnie w trybie art. 55 p. 1 rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej z 19 stycznia 1928 poz. 86 Dz. Ust. o organizacji i zakresie działania władz administracji ogólnej. W zupełnem pominięciu przez instancję odwoławczą podniesionych w powyższym względzie zarzutów odwołania dopatrzył się Trybunał wadliwości postępowania.

Nie jest trafne stanowisko odpowiedzi na skargę, że płatnik miał możność po otrzymaniu wezwania płatniczego zwrócić się do Urzędu gminnego z żądaniem rozsegregowania nałożonych danin i wystawienia odrębnych nakazów płatniczych, albowiem ustawa takiego trybu postępowania nie przewiduje, względnie takiego obowiązku na podatników nie nakłada, toteż pozwana władza na poparcie swego stanowiska żadnego przepisu nie przytacza....

...Nieuzasadniony jest zarzut skargi, że prawo gminy do opodatkowania przemysłu i handlu przez pobieranie dodatku komunalnego na zasadzie art. 119 ustawy o podatku przemysłowym zostało wyczerpane. Pomijając bowiem okoliczność, że ustawa o podatku wy-

równawczym z 1 marca 1927, a zatem ustawa, która wydana została po ustawie z 15 lipca 1925 o podatku przemysłowym, wyraźnie postanawia prawo pobierania podatku wyrównawczego m. i. także od płatników podatku od przemysłu i handlu bez wiązania granic obciążenia przepisem art. 119 ustawy o podatku przemysłowym, zaznaczyć należe, że—jak wynika z istoty podatku wyrównawczego jako podatku osobistego — nie jest on nakładany na grunty, budynki i przedmioty, podlegające podatkowi przemysłowemu, lecz wprost na osoby podatników, zaś wysokość opłacanych przez nich podatków gruntowych, budynkowych oraz cen świadectw przemysłowych służy jedynie za podstawę rozdziału ogólnej kwoty przypadającego na gminę podatku pomiędzy poszczególnych podatników, wobec czego nie może być mowy o ponownem opodatkowaniu tego samego przedmiotu podatkowego....

313.

PODATKI I OPŁATY SAMORZĄDOWE.

Statuty danin komunalnych — możność kwestjonowania ich w toku postępowania wymiarowego.

Zasadność uchwalonego przez związek komunalny statutu, wprowadzającego daninę, jak również legalność zatwierdzającej go decyzji właściwej władzy nadzorczej, może być przez stronę zakwestjonowana w toku instancyj tylko w związku ze skargą przeciw wezwaniu do uiszczenia daniny, gdyż dopiero doręczenie indywidualnego wymiaru daniny, nie zaś samo uchwalenie i zatwierdzenie statutu, może spowodować naruszenie interesu płatnika.

Wyrok NTA z 8 marca 1933 l. rej. 1613/32 w sprawie Korporacji Majstrów Tkackich m. Pabjanic i Edwarda Wendlera w Pabjanicach przeciw Urzędowi Wojewódzkiemu w Łodzi w przedmiocie wymiaru podatku inwestycyjnego za r. 1931/32.

... W odwołaniu przeciw wymiarowi podatku inwestycyjnego skarżący podnieśli zarzuty, że Magistrat podatek inwestycyjny wstawił do budżetu bez ściśle określonego celu; że ulica Legjonów, na którą rzekomo ma być użyty wpływ z podatku inwestycyjnego, brukowana być nie może, ponieważ Rada miejska nie powzięła żadnej uchwały co do poszerzenia tej ulicy i wywłaszczenia niektórych zabudowanych posesyj na jej trasie; że wobec braku zatwierdzonego planu regulacyjnego i sprzeciwu mieszkańców nie jest przesądzona jeszcze kwestja, czy ulica Legjonów ma być traktowana jako główna arterja miejska; że na brukowanie ulicy Legjonów Magistrat pobrał

od płatników tytułem podatków łączną sumę około 100.000 zł, sumę tę jednak zużyto na inne cele; że projektowana budowa nowych mostów i ulic może być dokonana z wpływów zwyczajnych lub nadwyżki budżetowej; że budowa ta, zgóry projektowana, nie może być uważana za wypadek wyjątkowy w rozumieniu art. 21 ustawy z 11 sierpnia 1923 o tymczasowem uregulowaniu finansów komunalnych poz. 747 Dz. Ust. W konkluzji skarżący prosili o uznanie powyższego podatku za nielegalny i podlegający umorzeniu.

Wszystkie te zarzuty władza pozwana pominęła całkowicie, motywują swą odmowną decyzję tylko tem, że „wymiaru wspomnianego podatku dokonał Magistrat zgodnie ze statutem, uchwalonym przez Radę miejską m. Pabjanic w dniu 18 marca 1931 i zawierdzonym przez Ministerstwo Spraw Wewnętrznych reskryptem z 11 lipca 1931 Nr. SF. 5086/31“. Jak się okazuje z odpowiedzi na skargę, władza pozwana w swej decyzji wychodziła z założenia, że, skoro sprawa podatku inwestycyjnego została ostatecznie rozstrzygnięta przez Ministerstwo Spraw Wewnętrznych i nie zaskarżona, to płatnikom nie przysługuje już prawo podnoszenia zarzutów przeciw wprowadzeniu tego podatku i że mogą oni jedynie kwestjonować wysokość wymiaru. To stanowisko władzy pozwanej nie jest jednak trafne. W licznych swych wyrokach, a m. i. w wyroku z 23 listopada 1927 l. rej. 3251/25 (Zbiór wyroków Nr. 1317) NTA wypowiedział przeciwną zasadę, a mianowicie orzekł, że zasadność uchwalonego przez związek komunalny statutu, wprowadzającego daninę, jak również legalność zatwierdzającej go decyzji Ministerstwa Spraw Wewnętrznych może być przez stronę zakwestjonowana w toku instancyj tylko w związku ze skargą przeciw wezwaniu do uiszczenia daniny, gdyż dopiero indywidualne doręczenie wymiaru daniny, nie zaś samo uchwalenie i zatwierdzenie statutu, może spowodować naruszenie interesu płatnika.

Na motywy, w tym wyroku wyłożone, powołuje się NTA zgodnie z § 57 swego regulaminu poz. 968/32 Dz. Ust.

W związku z powyższem dojść należy do wniosku, że władza pozwana nie miała podstawy prawnej do uchylenia się od rozważenia zarzutów odwołania, skierowanych przeciw wprowadzeniu podatku, i że, nie rozprawiwszy się z temi zarzutami, dopuściła się wadliwości postępowania. Wadliwość ta niewątpliwie połączona była ze szkodą skarżących, gdyż utrudniła im obronę w trybie kasacyjnym, a NTA uniemożliwiła wszechstronne zbadanie legalności zaskarżonego orzeczenia. . . .

314.

KASY CHORYCH.

Indywidualne zwolnienie od obowiązku ubezpieczenia: Czas trwania.

Uzyskane na zasadzie art. 4 ustawy z 19 maja 1920 poz. 272 Dz. Ust. indywidualne zwolnienie od obowiązku ubezpieczenia na wypadek choroby traci swą ważność w razie przeniesienia stałego miejsca zatrudnienia, uzasadniającego obowiązek ubezpieczenia, do okręgu innej Kasy Chorych. (Teza).

Wyrok NTA z 4 kwietnia 1933 l. rej. 3138/31 w sprawie firmy „Elibor", Sp. Akc. Handlowo-Przemysłowa L. J. Borkowski, Oddział w Borysławiu przeciw Urzędowi Wojewódzkiemu we Lwowie w przedmiocie opłat ubezpieczeniowych za dyrektora - prokurenta J.

...Według przepisów art. 3, 6 i 10 ustawy z 19 maja 1920 poz. 272 Dz. Ust. każdy, podlegający obowiązkowi ubezpieczenia na wypadek choroby, staje się z mocy prawa samego z chwilą rozpoczęcia zatrudnienia, uzasadniającego obowiązek ubezpieczenia, członkiem tej Kasy Chorych, w okręgu której znajduje się jego stałe miejsce zatrudnienia. Ustawa traktuje narówni obowiązek ubezpieczenia z obowiązkiem członkostwa w terytorjalnie właściwej Kasie Chorych, z czego wynika, że obowiązek ubezpieczenia jest umiejscowiony w okręgu tej Kasy, na obszarze działania której powstaje. Przy zmianie miejsca zatrudnienia, uzasadniającego obowiązek ubezpieczenia, powstaje z mocy prawa samego obowiązek ubezpieczenia i członkostwa w nowej terytorjalnie właściwej Kasie Chorych.

Osoby, wymienione w art. 4 ustawy, nie są z mocy prawa samego zwolnione od obowiązku ubezpieczenia w terytorjalnie właściwej Kasie Chorych, lecz przysługuje im tylko prawo podmiotowe zwolnienia się od tego obowiązku, o czem orzeka w myśl art. 76 Zarząd tejże Kasy. O ile zatem obowiązek ubezpieczenia i członkostwa Kasy Chorych powstaje z mocy prawa samego, niezależnie od woli stron, o tyle zwolnienie od tego obowiązku na zasadzie art. 4 ustawy może nastąpić tylko na żądanie strony orzeczeniem terytorjalnie właściwej Kasy Chorych. Wynika z tego wobec terytorjalnie ograniczonego zakresu działania Kasy Chorych, że uzyskane indywidualne zwolnienie od obowiązku ubezpieczenia i członkostwa Kasy Chorych może obowiązywać tylko tak długo, jak długo, oczywiście przy niezmienionych warunkach, stałe miejsce zatrudnienia danej osoby znajduje się w okręgu tej samej Kasy Chorych, że zatem zwolnienie, o którem mowa, jest czasowo i terytorjalnie ograniczone. Przy zmianie stałego miejsca zatrud-

nienia względnie przy przeniesieniu tego miejsca do okręgu innej Kasy Chorych, powstaje, jak wyżej zaznaczono, dla danej osoby z mocy prawa samego obowiązek ubezpieczenia w nowej terytorjalnie właściwej Kasie Chorych i potrzeba uzyskania zwolnienia od tego obowiązku przez Zarząd tejże Kasy, przyczem z natury rzeczy miarodajna jest chwila zgłoszenia odnośnego żądania....

315.

UBEZPIECZENIE OD OGNIA.

Przymus ubezpieczenia od ognia budowli w Warszawie: Budowle fabryczne.

1) Pojęcie terytorjum fabrycznego w rozumieniu ust. 4 art. 4 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 23 grudnia 1927 poz. 983 Dz. Ust. oznacza obszar ziemi, na którym znajduje się zakład fabryczny i który tworzy w tym celu jedną odgraniczoną i zamkniętą w sobie przestrzenną całość.

2) Za budowle fabryczne w rozumieniu tegoż przepisu mogą być uznane tylko takie zabudowania gospodarcze i mieszkalne, które się znajdują na tym samym co i zakład fabryczny terenie. (Tezy).

Wyrok NTA z 18 kwietnia 1933 l. rej. 9359/30 w sprawie Zakładu Ubezpieczeń Wzajemnych m. st. Warszawy przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie wyłączenia z pod przymusu ubezpieczeniowego budowli, należących do Tow. Akc. Wyrobów Bawełnianych „Wola".

Uchwałą z 20 czerwca 1930 Zakład Ubezpieczeń Wzajemnych odmówił Tow. Akc. Wyrobów Bawełnianych „Wola" na podstawie § 1 rozporządzenia Ministra Skarbu z 25 maja 1929 poz. 349 Dz. Ust. zwolnienia od obowiązku ubezpieczenia w tym zakładzie budowli wymienionego Towarzystwa Nr. 81 przy ul. Bema w Warszawie do wysokości pożyczki, udzielonej przez Towarzystwo Kredytowe Przemysłu Polskiego, motywując odmowę tem, że wspomniana budowla jest wyłącznie mieszkalna i nie graniczy bezpośrednio z terenem fabryki Towarzystwa „Wola", od której jest oddzielona ulicą, wobec czego nie stanowi nieruchomości fabrycznej w rozumieniu art. 4 ust. 4 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 23 grudnia 1927 poz. 983 Dz. Ust.

Na powyższą uchwałę Towarzystwo „Wola" wniosło zażalenie do Ministerstwa Skarbu (Urząd Kontroli Ubezpieczeń), które na podstawie art. 46 i 47 powołanego rozporządzenia Prezydenta z 23 grudnia 1927 decyzją z 22 października 1930 uchyliło zaskarżoną uchwałę Zakładu Ubezpieczeń, uznając nieruchomość przy ul. Bema Nr. 81 za budowlę fabryczną w rozumieniu art. 4 ust. 4 cyt. rozporządzenia, ponieważ w mowie będąca nieruchomość służy na pomieszczenie urzędników

i robotników fabrycznych i jest oddalona od zakładu fabrycznego mniej niż na 100 m.

Decyzję tę Zakład Ubezpieczeń zaskarżył do NTA, który rozważył, co następuje:

...Skarga zawiera jeden tylko zarzut obrazy art. 4 ust. 4 powołanego wyżej rozporządzenia, wywodząc, że przytoczona w uzasadnieniu zaskarżonej decyzji wykładnia tego przepisu jest zupełnie nietrafna.

Zarzut ten jest uzasadniony.

Za budowle fabryczne według art. 4 ust. 4 cyt. rozporządzenia z 23 grudnia 1927 uważa się pomieszczenia zakładów fabrycznych oraz wszelkie zabudowania gospodarcze i mieszkalne, znajdujące się na terytorjum fabrycznem. Co jednak należy uważać za terytorjum fabryczne, tego cyt. rozporządzenie nie określa. Dla braku więc ścisłej definicji ustawowej przyjąć należy, że ustawodawca przez „terytorjum fabryczne" pojmował w znaczeniu powszechnie używanem, ogólnem, obszar ziemi, na którym się dany zakład fabryczny znajduje i który tworzy w tym celu odgraniczoną i zamkniętą w sobie przestrzenną całość.

Wszelkie zatem oddzielne tereny, należące do tego samego przedsiębiorstwa, mogą stanowić dla siebie terytorja fabryczne w powyższem rozumieniu tylko o tyle, o ile znajdują się na nich zakłady fabryczne. Za takie zaś zakłady według zdania drugiego ust. 4 art. 4 cyt. rozporządzenia należy uważać zakłady, w których produkcja odbywa się przy pomocy napędu mechanicznego o sile nie mniejszej niż 10 koni mechanicznych lub które zatrudniają przynajmniej 15 robotników. Z powyższego wynika, że zabudowania gospodarcze i mieszkalne, przeznaczone na pomieszczenie urzędników i robotników fabryki, mogą być uważane za budowle fabryczne w rozumieniu art. 4 ust. 4 cyt. rozporządzenia jedynie w tym wypadku, gdy są położone na tym samym terenie, na którym się znajduje zakład fabryczny.

Ponieważ w danej sprawie jest poza sporem, że budowla Nr. 81 przy ul. Bema, przeznaczona na pomieszczenie urzędników i robotników Tow. Akc. Wyrobów Bawełnianych „Wola", położona jest na terenie, nie stanowiącym przestrzennie jednej całości z terenem, na którym się znajduje zakład fabryczny tego Towarzystwa, a z akt nie wynika, żeby także na tym terenie znajdował się jakiś inny zakład fabryczny, to zaliczenie tej budowli do kategorji budowli fabrycznych w rozumieniu art. 4 ust. 4 cyt. rozporządzenia nie znajduje oparcia w powołanym przepisie.

Kierując się temi rozważaniami, NTA uchylił zaskarżone orzeczenie, jako prawnie nieuzasadnione.

316.

SPRAWY PRZEMYSŁOWE.

Zarządzenie zamknięcia wytwórni pieczywa—istota i skutki. Stosunek wzajemny przepisów prawa przemysłowego i ustaw specjalnych, mających zastosowanie do zakładów przemysłowych na mocy art. 6 prawa przemysłowego. Właściwość do orzekania w sprawach nadzoru nad wytwórniami pieczywa.

1) Oparte na § 33 rozporządzenia Ministra Spraw Wewn. z 29 października 1929 poz. 582 Dz. Ust. zarządzenie władzy o zamknięciu wytwórni pieczywa nie może być uważane za karę za niewykonanie przepisów obowiązujących, lecz za zarządzenie, wydane wyłącznie w celu ochrony zdrowia publicznego, wobec czego odnośny przepis § 33 nie jest sprzeczny z przepisami działu VII prawa przemysłowego i rozdziału III rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 22 marca 1928 poz. 343 Dz. Ust.

2) Zarządzenie władzy o zlikwidowaniu wytwórni pieczywa nie pozbawia właściciela tej wytwórni prawa wykonywania przemysłu, lecz dotyczy tylko lokalu, w którym mieści się likwidowana wytwórnia.

3) Do orzekania w sprawach nadzoru nad wytwórniami pieczywa powołane są nie władze przemysłowe, lecz władze administracji ogólnej, a to na podstawie art. 10 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 22 marca 1928 poz. 343 Dz. Ust.

Wyrok NTA z 21 lutego 1933 l. rej. 4825/32 w sprawie C. w Warszawie przeciw Komisarzowi Rządu m. st. Warszawy w przedmiocie zamknięcia piekarni.

Starosta Grodzki decyzją z 21 lipca 1931, powołując się na § 33 rozporządzenia Ministra Spraw Wewn. z 29 października 1929 poz. 582 Dz. Ust., zarządził likwidację z dniem 31 grudnia 1931 piekarni chlebowej C., ponieważ piekarnia ta mieści się w lokalu, posiadającym niedostateczną odległość od ustępu ogólnego, co sprzeciwia się § 16 tegoż rozporządzenia. Od decyzji tej wniósł C. odwołanie, w którem m. i. podniósł, iż dokonał pewnych zmian w pomieszczeniu piekarni i na skutek tych zmian odległość jego piekarni od miejsca ustępowego przekracza obecnie 7 metrów... Komisarjat Rządu m. st. Warszawy decyzją z 25 marca 1932, powołując się na § 33 rozporządzenia Ministra Spraw Wewn. z 29 października 1929, odwołania nie uwzględnił i decyzję Starosty Grodzkiego utrzymał w mocy z zasad w niej przytoczonych....

NTA rozpoznał przedewszystkiem zarzuty zasadnicze, podnie-

sione przez zastępcę skarżącego na rozprawie, i uznał je za nieuzasadnione z następujących powodów:

Wywody, wysnuwane z treści art. 3 i 6 prawa przemysłowego oraz art. 8 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 22 marca 1928, iż władze nie mają prawa pozbawiać skarżącego uprawnienia przemysłowego, a przepis § 33 wykonawczego rozporządzenia Ministra Spraw Wewn. z 29 października 1929, ustanawiający to prawo w stosunku do piekarń, nie może być uważany za obowiązujący, są już o tyle nietrafne, że ani wspomniany przepis § 33 cyt. rozporządzenia Ministra Spraw Wewn., zezwalający na zamykanie wytwórni pieczywa nie odpowiadających wymogom tegoż rozporządzenia, ani oparte na tym przepisie zarządzenia władz nie pozbawiają bynajmniej właścicieli tych wytwórni uprawnień do wykonywania przemysłu, a dotyczą wyłącznie lokali, w których mieści się dana wytwórnia. Władza sanitarna nakazuje likwidację wytwórni wyłącznie w danym lokalu ze względu na nieodpowiednie jego urządzenie, natomiast z zarządzeń tych władzy bynajmniej nie wynika, ażeby właściciel przeznaczonej do likwidacji piekarni nie miał prawa wykonywać swoich uprawnień przemysłowych w lokalu innym, odpowiadającym wymogom ustawy. Z tego stanowiska nie można dopatrzeć się zarzucanej przez skarżącego sprzeczności przepisów, zawartych w § 33 rozporządzenia Ministra Spraw Wewn., z zasadniczemi postanowieniami ustawy o wolności wykonywania zawodu, ani też zakwalifikować jako nielegalne powziętych na tej podstawie konkretnych zarządzeń władzy. W szczególności NTA nie dopatruje się również sprzeczności w przepisach § 33 o prawie likwidowania piekarń z przepisami działu VII prawa przemysłowego względnie rozdziału III rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 22 marca 1928, stanowiących sankcje karne za nieprzestrzeganie przepisów, w tych rozporządzeniach zawartych. Przedewszystkiem z treści art. 8 ostatnio wymienionego rozporządzenia w zestawieniu z treścią art. 49 wynika, że Minister Spraw Wewn. otrzymał właściwie delegację ustawową do wydania przepisów w tym artykule wymienionych, wobec czego rozporządzenie tegoż Ministra z 29 października 1929 nie może być uważane wyłącznie za przepis wykonawczy do pomienionego rozporządzenia z 22 marca 1928 i mogło zawierać przepisy, nie przewidziane w tem ostatniem rozporządzeniu; ponadto likwidacja wytwórni pieczywa nietylko nie stanowi, jak to wyżej wywiedziono, pozbawienia uprawnień przemysłowych, lecz wogóle nie jest ujęta jako represja lub kara za nieprzestrzeganie przepisów obowiązujących, lecz jako zarządzenie, wydawane w interesie zdrowia publicznego i wymagające wykonania natychmiastowego.

Również nietrafny jest zarzut formalny, jakoby zarządzenie likwidacji piekarni wydane zostało przez władze niekompetentne, a mianowicie przez władze administracji ogólnej zamiast władz przemysłowych. Wprawdzie rozporządzenie Prezydenta Rzplitej z 7 czerwca 1927 o prawie przemysłowem poz. 468 Dz. Ust. nie zawiera kategorycznych przepisów, któreby wyjaśniały, czy władze przemysłowe, nadając uprawnienie przemysłowe, są również powołane do rozstrzygania powstających przy tem kwestyj w zakresie ustaw i przepisów obowiązujących, które w myśl art. 6 prawa przemysłowego również przy wykonywaniu przemysłu winny być zachowane, niemniej wyprowadzanie wniosków z treści przepisów prawa przemysłowego w tym kierunku jest w tym wypadku zbędne wobec uregulowania spornej kwestji w stosunku do wytwórni pieczywa w wydanem z mocą ustawy, a późniejszem od prawa przemysłowego, rozporządzeniu Prezydenta Rzplitej z 22 marca 1928 o dozorze nad artykułami żywności i przedmiotami użytku poz. 343 Dz. Ust. Według art. 10 pomienionego rozporządzenia, do wykonywania nadzoru nad artykułami żywności powołane są wojewódzkie i powiatowe władze administracji ogólnej pod zwierzchnim nadzorem i kierownictwem Ministra Spraw Wewn. W tej dziedzinie zatem ustanowiona została specjalna ingerencja władz administracji ogólnej i wykonywanie przemysłu podlega zarządzeniom tych władz w zakreślonych przez ustawę granicach.

Wreszcie co się tyczy zarzutu o posiadaniu prawa nabytego, to zarzut ten również nie zasługuje na uwzględnienie, gdyż, jak to już NTA wyjaśnił w wyroku z 7 stycznia 1932 l. rej. 3275/29, art. 3 prawa przemysłowego ma na względzie subjektywne prawo do wykonywania przemysłu, którego, jak to wyżej wywiedziono, skarżący bynajmniej nie został przez władzę pozbawiony, natomiast warunki wykonywania przemysłu nie mogą być uważane za nabyte prawo i muszą podlegać każdorazowo obowiązującym przepisom, wydawanym ze stanowiska bezpieczeństwa i zdrowia publicznego....

Powyższy wyrok NTA stanowi przyczynek do wykładni prawa przemysłowego, które aczkolwiek obowiązuje od 15 grudnia 1927 i w praktyce nasuwa wiele wątpliwości, mało jeszcze było przez Trybunał komentowane.

Jednym z artykułów tego prawa, wzbudzających większe wątpliwości, jest art. 6, który stanowi, że niezależnie od ograniczeń, wynikających z samego rozporządzenia o prawie przemysłowem, prowadzenie przemysłu podlega przepisom ustaw specjalnych w materjach w tymże artykule wymienionych. Z treści tego artykułu wynika niewątpliwie, że prowadzący przemysł winien przestrzegać merytorycznych przepisów zawartych w odnośnych ustawach, zachodzi jednak pytanie, w jakim trybie mają być te specjalne przepisy do przemysłu stosowane i jaka władza, przemysłowa czy też specjalna, powołana jest do wydawania decyzyj w zakresie tych specjalnych przepisów.

Prawo przemysłowe, przekazując decyzje związane ze zgłoszeniem przemysłu, udzieleniem koncesji oraz zatwierdzeniem projektów urządzenia zakładów przemysłowych (art. 7, 11, 14, 16, 135 i 136) władzom przemysłowym i obciążając te władze obowiązkiem przestrzegania, ażeby poszczególne zakłady przemysłowe nie zagrażały bezpieczeństwu publicznemu, życiu i zdrowiu ludności, pozatem przekazując władzom przemysłowym decyzje w sprawach budowlanych, odnośnie do budynków, w których mieszczą się zakłady przemysłowe, stoi w zasadzie na tem stanowisku, że władze przemysłowe, udzielając zezwoleń na prowadzenie zakładów przemysłowych, są przedewszystkiem powołane do oceny całokształtu warunków, którym dany zakład przemysłowy winien odpowiadać. Stanowisko to jest już wyraźnie zaznaczone w art. 18 ust. 4 ustawy, który głosi, że po przeprowadzeniu odnośnego badania co do projektowanego zakładu przemysłowego, władza przemysłowa wysłucha opinji władz zainteresowanych i poweźmie decyzję zgodnie z temi przepisami (w szczególności budowlanemi, wodnemi, sanitarnemi, weterynaryjnemi i bezpieczeństwa pracy), jakim dany zakład podlega ze względu na położenie i rodzaj, uzależniając ewentualnie, w razie zatwierdzenia projektu, urządzenie i uruchomienie zakładu od spełnienia określonych warunków. Nie zdaje się jednak, ażeby ustawodawca istotnie zamierzał przekazać władzy przemysłowej decydowanie we wszystkich sprawach objętych przepisami w art. 6 wymienionemi, jak np. w kwestjach, które wynikają z przepisów tyczących się osób wojskowych, z przepisów ustaw podatkowych lub o wyłącznościach państwowych. Toteż już rozporządzenie wykonawcze Ministra Przemysłu i Handlu z 7 grudnia 1927 poz. 942 Dz. Ust., komentując w § 6 przepisy wymienionego art. 18 prawa przemysłowego, przewiduje, że w ustawach specjalnych może być zastrzeżona konieczność uzyskania specjalnych zezwoleń na produkcję niektórych artykułów od innych władz, aniżeli przemysłowe, i stanowi, iż w tych wypadkach władza przemysłowa, zatwierdzając projekt urządzenia zakładu przemysłowego, uzależni jego urządzenie lub uruchomienie od uprzedniego uzyskania specjalnego zezwolenia właściwych władz. Może więc niejednokrotnie powstać dwutorowość przy jednoczesnem stosowaniu przepisów ustawy przemysłowej i przepisów ustaw specjalnych, wymienionych w art. 6, wydanych przeważnie przed wejściem w życie ustawy przemysłowej i z nią nieuzgodnionych, a okoliczność ta może powodować poważne trudności w praktyce.

Sprawa, będąca przedmiotem ogłoszonego wyroku, ilustruje scharakteryzowany wyżej stan prawny. Chodzi o piekarnię, która jako zakład przemysłowy podlega przepisom ustawy przemysłowej, z drugiej zaś strony jako wytwórnia artykułu żywnościowego — specjalnym przepisom rozporządzenia Prezydenta z 22 marca 1928 i wykonawczego rozporządzenia Ministra Spraw Wewn. z 29 października 1929. Przedewszystkiem podniesiono kwestję kompetencji do wydania decyzji o zamknięciu piekarni. W konkretnym przypadku zajęcie stanowiska było dla Trybunału o tyle ułatwione, że wydane z mocą ustawy wymienione wyżej rozporządzenie Prezydenta z 22 marca 1928 o dozorze nad artykułami żywności i przedmiotami użytku wyraźnie zastrzega wykonywanie nadzoru nad produkcją i handlem temi artykułami dla wojewódzkich i powiatowych władz administracji ogólnej, które zatem zostały ustawowo, i to przez ustawę wydaną po wejściu w życie prawa przemysłowego, wyznaczone do wydawania decyzyj w sprawach zakładów przemysłowych, produkujących lub handlujących pomienionemi artykułami. W tych warunkach Trybunał musiał oczywiście zastosować przepisy ostatnio wymienionego rozporządzenia, jednak bynajmniej nie przesądził zasadniczo całej kwestji na korzyść władz specjalnych, lecz pozostawił w zasadzie tę kwestję otwartą.

Należy przytem nadmienić, że dla obywatela nie jest bynajmniej obojętna okoliczność, jaka władza decyduje w sprawie prowadzonego przez niego przemysłu, z na-

tury rzeczy bowiem wynika, że w wypadkach wątpliwych, gdy zachodzi pewna niezgodność pomiędzy przepisami ustawy przemysłowej i ustaw specjalnych, władza przemysłowa zapewne byłaby bardziej skłonna zmierzać w kierunku przepisów ustawy przemysłowej, władza specjalna zaś decydowałaby w każdym wypadku na mocy przepisów ustaw specjalnych.

W dalszym ciągu podniesiono również zarzut, że zarządzenie o zamknięciu piekarni, wydane przez władze administracji ogólnej na podstawie § 33 rozporządzenia Ministra Spraw Wewn. z 29 października 1929, stoi w sprzeczności z przepisami ustawy przemysłowej. Trybunał nie dopatrzył się tej sprzeczności, w wywodzie zaś swoim dał wyraźne pierwszeństwo przepisom ustawy przemysłowej, komentując przepisy rozporządzenia z 29 października 1929 i oparte na nich zarządzenia władzy ze stanowiska prawa przemysłowego. Okoliczność ta upoważniałaby do wnioskowania, że Trybunał uważa w sprawach przemysłowych prawo przemysłowe w stosunku do innych ustaw specjalnych, mających zastosowanie do przemysłu, za ustawę zasadniczą, że zatem wątpliwości, powstające na tle różnicy w przepisach ustawy przemysłowej i ustaw specjalnych, winny być rozstrzygane na korzyść ustawy przemysłowej.

B. Kozłowski

317.

SPRAWY ROLNE.

Reforma rolna: Wyłączenia z rozporządzenia o popieraniu meljoracyj rolnych.

Jeżeli w podaniu o wyłączenia z art. 5 ustawy o wykonaniu reformy rolnej z 28 grudnia 1925 poz. 1/26 Dz. Ust. petent, powołując się na meljoracje w majątku, jako na tytuł do tych wyłączeń, nie prosił o terminowe zwolnienie pewnych obszarów od obowiązku parcelacyjnego na zasadzie specjalnego rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 22 marca 1928 poz. 344 Dz. Ust., to władza nie ma obowiązku przeprowadzania dochodzeń w celu ustalenia, czy zachodzą warunki do zastosowania tego rozporządzenia. (Teza).

Wyrok NTA z 5 kwietnia 1933 l. rej. 3304/31 w sprawie Małgorzaty Kolbe przeciw Ministrowi Reform Rolnych w przedmiocie wyłączeń z art. 5 ustawy o wykonaniu reformy rolnej.

...Co się tyczy wreszcie podniesionego na rozprawie zarzutu wadliwości postępowania, polegać mającej na tem, że władza pozwana nie zbadała wcale, czy w danym wypadku ma zastosowanie rozporządzenie Prezydenta Rzplitej o popieraniu meljoracyj z 22 marca 1928 poz. 344 Dz. Ust., to Trybunał zarzutu tego nie uznał za trafny. O ile bowiem chodzi o zwolnienie od obowiązku parcelacyjnego na zasadzie powyższego rozporządzenia, a więc poza wyłączeniami z art. 5 ustawy o wykonaniu reformy rolnej, to, pomijając już tę okoliczność, że zwolnienie takie, w przeciwieństwie do wyłączeń z cz. 1 art. 5 ustawy o wykonaniu reformy rolnej, jest tylko terminowe, i, jako

specjalnie uwarunkowane, oparte jest na odrębnem postępowaniu, skarżący w toku postępowania w sprawie niniejszej, jakkolwiek wspominał ogólnie o meljoracjach, to jednak nie domagał się terminowego zwolnienia od parcelacji w myśl przepisów powołanego rozporządzenia z 22 marca 1928, lecz prosił jedynie o wyłączenie z art. 5 ustawy o wykonaniu reformy rolnej. Jeżeli więc władza pozwana dochodzeń w kierunku terminowego zwolnienia od parcelacji nie przeprowadzała, to w takiem stanowisku władzy NTA nie mógł dopatrzeć się wadliwości postępowania, zwłaszcza że skarżąca może w każdej chwili wystąpić z oddzielnem podaniem o zwolnienie od obowiązku parcelacyjnego na podstawie wspomnianego rozporządzenia z 22 marca 1928. . . .

Należy tu wskazać na tezę, wynikającą z wyroku NTA z 29 grudnia 1932 l. rej. 150/31 (OPA, II, 167) z uwagą, że o ile władze ziemskie mogą dokonać i z urzędu wyłączeń z art. 4 ustawy o wykonaniu reformy rolnej, to wyłączenia z art. 5 tejże ustawy pozostawione są w zupełności wnioskowi właściciela majątku. To samo dotyczy specjalnych wyłączeń meljoracyjnych, o których mowa w rozporządzeniu poz. 344/28 Dz. Ust. Stanowisko NTA jednak, iż zwolnienie z tego rozporządzenia „jest tylko terminowe i, jako specjalnie uwarunkowane, oparte jest na odrębnem postępowaniu", budzi wątpliwości co do tego, czy, zdaniem NTA, właściciel musi koniecznie o tego rodzaju wyłączenia prosić osobnem podaniem, czy też wniosek swój może postawić i łącznie z wnioskami o wyłączenia z art. 4 i 5 ustawy o wykonaniu reformy rolnej. Powyższe rozporządzenie w tym względzie żadnych ograniczeń nie zawiera, nie przepisuje też żadnego odrębnego sposobu postępowania i żadnej odmiennej właściwości władz ziemskich co do tego rodzaju wyłączeń, normując jedynie dowody, jakie na poparcie wniosku mają być przedłożone. Jest zatem rzeczą obojętną, czy właściciel majątku prosi o wyłączenie z rozporządzenia Prezydenta w osobnym wniosku, czy też łącznie z innemi wyłączeniami z art. 4 i 5, byleby dał komisji, przewidzianej rozporządzeniem Rady Ministrów z 1 kwietnia 1927 poz. 340 Dz. Ust., sposobność do zbadania także wniosków jego, dotyczących wyłączeń meljoracyjnych, o których w rozporządzeniu Prezydenta poz. 344/28 jest mowa.

Dr. Wł. Podczaski

318.

SPRAWY WODNE.

Prawa prywatne na wodach publicznych — wpis do ksiąg hipotecznych.

1) Postanowienie art. 20 ustawy wodnej, że prawa prywatne na wodach publicznych mogą być wpisane do ksiąg hipotecznych za zezwoleniem władzy wodnej II instancji, odnosi się do wszystkich tych uprawnień, jakie wogóle w myśl art. 1 — 19 tej ustawy mogą przysługiwać osobom prywatnym na wodach publicznych.

2) Potrzeba przeprowadzenia dochodzeń w celu ustalenia okoliczności, mających być podstawą do udzielenia zezwolenia, o którem

mowa w art. 20 ustawy wodnej, tudzież oznaczenie zakresu tych dochodzeń i niezbędnych środków dowodowych pozostawione są uznaniu władzy wodnej.

Wyrok NTA z 4 listopada 1932 l. rej. 8128/30 w sprawie Edwarda Streua i tow. przeciw Ministerstwu Robót Publ. w przedmiocie wpisu hipotecznego prawa własności kęp przy Wiśle.

Sołtys wsi Łęg-Suchodół, gm. Iłów, działający w imieniu i z upoważnienia mieszkańców tejże wsi, wniósł 6 listopada 1927 do warszawskiego Urzędu Wojewódzkiego podanie o zezwolenie w myśl art. 20 ustawy wodnej z 19 września 1922 mieszkańcom wspomnianej wsi wpisania do księgi hipotecznej praw własności do powstałych na Wiśle przy ich gruntach przymulisk. Do podania dołączyli petenci poświadczony przez wójta gm. Iłów odpis z tabeli likwidacyjnej w języku rosyjskim, zobowiązując się oryginał tejże oraz plan pomiarowy przedłożyć dodatkowo na każde żądanie. Orzeczeniem z 31 października 1928, opartem, jak wykazują akta sprawy, na opinji Dyrekcji Dród Wodnych w Warszawie z 17 października 1928, Urząd Wojewódzki odmówił powyższemu żądaniu na tej zasadzie, że części łożyska rzeki Wisły, do których petenci roszczą pretensje, są samoczynnie powstałemi wyspami, bądź odgraniczonemi od brzegu wyraźną krawędzią, bądź połączonemi z biegiem czasu z brzegiem poniżej linji średniego stanu wody, wobec czego wyspy te w myśl art. 11 ust. 2 powołanej ustawy wodnej w znowelizowanem brzmieniu (poz. 574/28 Dz. Ust.), jako utworzone na wodzie publicznej, stanowią dobro publiczne i nie mogą być uznane za własność prywatną. Od tego orzeczenia mieszkańcy wspomnianej wsi . . . wnieśli odwołanie do Ministerstwa Robót Publ. Na skutek powyższego odwołania Urząd Wojewódzki pismem z 28 grudnia 1928 zawiadomił pełnomocnika rekurentów, że w myśl art. 90 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 22 marca 1928 o postępowaniu administracyjnem poz. 341 Dz. Ust. skłonny jest ponownie sprawę rozpatrzeć, o ile zainteresowani gospodarze przedstawią konkretne żądania rozgraniczenia linji brzegu Wisły od własności prywatnej i dla przeprowadzenia w tym celu dochodzenia wodno-prawnego w myśl art. 6 oraz części VI ustawy wodnej przedłożą operat techniczny, przepisany rozporządzeniem Ministra Robót Publ. z 25 kwietnia 1923 poz. 632 Dz. Ust. Na powyższe pismo pełnomocnik wymienionych wyżej gospodarzy odpowiedział odmownie, prosząc bądź o zmianę decyzji w myśl życzeń rekurentów, bądź o przesłanie odwołania, które całkowicie podtrzymuje, do Ministerstwa Robót Publ. Orzeczeniem z 8 sierpnia 1930 Ministerstwo Robót Publ. odwołania nie uwzględniło.

Orzeczenie to zaskarżyli wymienieni gospodarze do NTA, który rozważył, co następuje:

Skarga podnosi następujące zarzuty: 1) że władza pozwana pominęła niesłusznie milczeniem kwestję, iż przepis art. 20 ustawy wodnej nie ma zastosowania w niniejszym wypadku, gdyż ma na myśli prawa przewidziane art. 45 p. 2 ustawy wodnej, a nie prawo do przymulisk, o których mowa w art. 7 tejże ustawy; 2) że przez zażądanie od skarżących złożenia dowodu niemożliwego, jakim w danym wypadku był ze względu na koszty operat techniczny, przy jednoczesnem odrzuceniu bez uzasadnienia innych przedłożonych przez skarżących dowodów, władza pozwana dopuściła się wadliwości postępowania.

Pierwszy z tych zarzutów jest nieuzasadniony. Pomijając bowiem, że zarzut ten, dotyczący zastosowania art. 20 ustawy wodnej, nie był wcale podniesiony w odwołaniu, a zatem nie mógł być przedmiotem rozważań władzy pozwanej, Trybunał zauważa, iż zapatrywanie skargi, jakoby cytowany przepis miał na myśli wyłącznie prawa wodne, przewidziane w art. 45 p. 2 tejże ustawy, i nie mógł być stosowany do przymulisk, jest nietrafne. Z treści art. 20 ustawy wodnej, umieszczonego na końcu przepisów, zawartych w części I tej ustawy, zatytułowanej „o prawie własności wód" i obejmującej prócz postanowień, normujących prawo własności do poszczególnych rodzajów wód, także inne postanowienia, określające przynależność wszelkiego rodzaju gruntów przez wodę utworzonych jako to przymulisk, odsypisk, odlewisk, wysp, opuszczonego łożyska i t. p., wynika, że prawa prywatne na wodach publicznych w rozumieniu tego przepisu obejmują wszystkie te uprawnienia, jakie wogóle w myśl poprzednich postanowień tej części ustawy wodnej (art. 1—19) mogą przysługiwać osobom prywatnym na wodach publicznych, a więc nietylko do korzystania względnie użytkowania samej wody, lecz również i do wymienionych wyżej gruntów, przez wodę utworzonych. Wobec powyższego postanowienie art. 20 ustawy wodnej, że prawa prywatne na wodach publicznych mogą być wpisane do ksiąg hipotecznych za zezwoleniem władzy wodnej II instancji, wbrew zapatrywaniu skarżących, prawidłowo zostało zastosowane przez władzę pozwaną w danym wypadku do spornych przymulisk względnie odsypisk. Zresztą skarżący sami w podaniu swem z 6 listopada 1927 oparli swe żądania wyraźnie na art. 20 wspomnianej ustawy.

Art. 20 ustawy wodnej nie określa bliżej, czem się mianowicie ma kierować władza wodna przy udzielaniu zezwoleń na wpis do ksiąg hipotecznych wymienionych wyżej praw prywatnych na wodach publicznych. Wynika z tego, że potrzeba przeprowadzenia dochodzeń dla ustalenia okoliczności, mających być podstawą do udzielenia ta-

kiego zezwolenia, tudzież oznaczenie zakresu tych dochodzeń i niezbędnych środków dowodowych pozostawione są uznaniu władzy wodnej. Jeżeli więc w danym wypadku Ministerstwo, podzielając zapatrywanie Urzędu Wojewódzkiego, uznało za konieczne przeprowadzenie specjalnych dochodzeń dla ustalenia linji brzegu i granic obszaru spornych przymulisk względnie odsypisk i w tym celu zażądało od skarżących jako osób interesowanych zgodnie z § 4 rozporządzenia Ministra Robót Publ. z 25 kwietnia 1923 przedłożenia odpowiedniego operatu technicznego, to Trybunał nie mógł się w tem dopatrzeć nielegalności. Twierdzenie skarżących, jakoby władza pozwana, żądając od skarżących przedłożenia powyższego operatu, którego skarżący ze względu na znaczne koszty przedstawić nie mogli, odrzuciła jednocześnie bez uzasadnienia inne zaofiarowane przez skarżących dowody, jest niezgodne z istotnym stanem rzeczy, w aktach sprawy uwidocznionym. żadnych bowiem konkretnych dowodów, dotyczących linji brzegu i przestrzeni spornych przymulisk względnie odsypisk, skarżący w toku postępowania administracyjnego nie przedłożyli....

Kierując się temi rozważaniami, Trybunał oddalił skargę, jako nieuzasadnioną.

I. Kwestja, czy przymulisko lub wyspa, powstała na wodzie płynącej, przechodzi na własność właściciela gruntu przyległego, jest prywatno - prawną i dlatego mogą o niej orzec tylko sądy po przeprowadzeniu postępowania procesowego, zaś władze administracyjne nie są powołane do orzekania o tem, czy wobec zmiany, zaszłej odnośnie do koryta rzeki, powstała własność prywatna. Bez doniosłości dla kwestji, czy sądy mają orzekać o własności przymuliska lub wyspy, pozostać winna okoliczność, że w celu wydania rozstrzygnienia co do prawa własności należy badać kwestję prejudycjalną, czy ma się do czynienia z rzeką publiczną, czy też prywatną, do czego powołana jest wyłącznie władza administracyjna. Mając bowiem orzec o kwestji głównej, jaką jest kwestja prawa własności, sąd musi zająć stanowisko także co do kwestji prejudycjalnej i ma co do niej, wprawdzie nie w sentencji swego orzeczenia, ale w uzasadnieniu, poczynić ustalenia faktyczne i wypowiedzieć zapatrywanie prawne; jest to wypływem zasady, że sąd władny jest rozpatrzeć także wszelkie kwestje wstępne, chociażby do orzekania o nich, jako o kwestjach głównych, nie był uprawniony (por. o tem Allerhand, O zarzucie prejudycjalności, 1910, str. 22 i n.), którąto zasadę wypowiada za wzorem innych ustawodawstw art. 197 § 1 k. p. c. Powszechnie też przyjmuje się, że rzeczą sądu jest orzeczenie o prawach prywatnych odnośnie do wód płynących (Peyrer: Das oesterr. Wasserrecht, 2 wyd., 1886, str. 688 i n.; Randa: Das oesterr. Wasserrecht, 3 wyd., 1891, str. 148 i n.), bez względu na to, jaki materjał ma być w procesie badany. Ze względu na to władza administracyjna nie jest powołana do wydania orzeczenia, czy właściciel przybrzeżnego gruntu nabył własność przymuliska lub wyspy, lecz sąd i na podstawie orzeczenia sądowego, które własność przysądzi, możliwy jest wpis prawa własności do księgi gruntowej.

II. Powstaje jednak pytanie, czy uzyskaniu wpisu na podstawie orzeczenia sądowego nie stoi na przeszkodzie przepis art. 20 ustawy wodnej, który stanowi, że „łożyska wód publicznych i prawa prywatne na rzekach publicznych mogą być wpisane do ksiąg hipotecznych (gruntowych) za zezwoleniem władzy wodnej II instancji". Na to pytanie odpowiedzieć należy przecząco, bo powołany przepis, którego brak

było w pierwotnym projekcie ustawy wodnej, nie dotyczy możliwości uzyskania wpisu prawa własności lub innego prawa rzeczowego odnośnie do wody publicznej, lecz całkiem czego innego. Czego zaś dotyczy, to staje się zrozumiałem, jeżeli się uwzględni, że dobro publiczne nie jest przedmiotem wpisu do księgi gruntowej, że jednak de lege ferenda występuje się z żądaniem, aby je nią objąć (por. Randa: Das Eigenthumsrecht, 2 wyd., 1893, str. 469), zwłaszcza, że prawa prywatne mogą na niem istnieć (co jest nader sporne; por. o tem Pfersche, Strasseneigenthum und Gemeingebrauch, w Juristische Vierteljahrschrift, 1902, t. 34, str. 113 i n., a o ile chodzi o prawa wodne, w szczególności służebności, Endeman, Das ländliche Wasserrecht, 1862, str. 109 i n., Schreiber, Beiträge zur österr. Novelle des Wassergesetzes, 1913, str. 17 i n.). Art. 20 ustawy wodnej czyni po części zadość potrzebie wpisu dobra publicznego do księgi gruntowej i dopuszcza je, ale tylko za zezwoleniem władzy administracyjnej wyższej instancji, z treści jego atoli niepodobna wnosić, że w każdym przypadku, gdy chodzi o wpis prawa własności odnośnie do koryta wody publicznej, niezbędne jest zezwolenie władzy wodnej. Takie stanowisko prowadziłoby do dość dziwnego wyniku w razie, gdy osoba, której własność lub inne prawo rzeczowe przez sąd będzie uznane, nie uzyska zezwolenia władzy administracyjnej na wpis do księgi gruntowej, bo wtedy doszłoby do prawa rzeczowego, które istniałoby poza księgą, a tego przyjąć niepodobna. Wobec tego ten, kto ma za sobą orzeczenie sądowe, nie potrzebuje zezwolenia władzy wodnej dla uzyskania wpisu, bo orzeczenie sądowe stwierdza, że zachodzi prawo prywatne, a co do tego władza administracyjna nie jest powołana do wydawania orzeczenia.

III. Jeżeli powyższe wywody odniesiemy do wypadku, o który chodzi w orzeczeniu NTA, to dochodzimy do wniosku, że sprawa nie nadawała się do drogi administracyjnej, lecz do drogi sądowej i że mylnie też rozstrzygnięto kwestję, iż władza wodna ma udzielić zezwolenia na wpis prawa własności, bo przepis art. 20 dotyczy jedynie objęcia księgą gruntową wody publicznej, ale nie przypadku, gdy chodzi o grunt, który możliwie był publiczny, ale w następstwie stał się prywatnym, jak wtedy, gdy powstało przymulisko, przypadłe właścicielowi gruntu przybrzeżnego.

Przeciw zajętemu stanowisku nie można powołać się na to, że w art. 20 ustawy wodnej mowa także o prawach prywatnych na wodach publicznych. Wyrazy, które dotyczą takich praw, należy bowiem tak rozumieć, że prawa prywatne, w szczególności służebności, chociaż powstają odnośnie do dobra publicznego, nie są przedmiotem wpisu do księgi gruntowej, dopóki dobra publicznego do tej księgi nie wpisano, zaczem uprawnionemu nie przysługuje prawo o utworzenie wykazu hipotecznego odnośnie do wody publicznej i o wpis w tymże jego prawa rzeczowego odnośnie do tejże wody; prawo, jakie powstaje, jest więc pozaksięgowe, a takie może jako rzeczowe skutecznie istnieć, gdy przedmiot nie jest objęty księgą gruntową. Wobec tego tylko za zezwoleniem władzy wodnej można osiągnąć wpisanie do księgi gruntowej wody publicznej, a zarazem także prawa prywatnego na niej istniejącego, zezwolenie zaś jest zbędne, gdy chodzi o grunt, który stał się już własnością prywatną.

Prof. Dr. M. Allerhand

319.

POSTĘPOWANIE ADMINISTRACYJNE.

Termin do odwołania: Wniesienie odwołania do władzy niewłaściwej.

Aby zażalenie, odwołanie lub skarga mogły być uznane za złożone w należytym terminie, muszą one być złożone nietylko w odpowiednim czasie, lecz i właściwej władzy.

Wyrok NTA z 6 marca 1932 l. rej. 4339/31 w sprawie Gminy m. Raciborza przeciw Ministrowi Reform Rolnych w przedmiocie wywłaszczenia 150,8 ha z dóbr Brzezie.

...Nieuzasadnione jest twierdzenie skarżącego Magistratu, że zażalenie jego, jako otrzymane w Wydziale Powiatowym w Katowicach przed upływem ostatecznego terminu, należy uważać za wniesione w terminie, aby bowiem zażalenie, odwołanie, czy skarga mogły być uznane za złożone w należytym terminie, muszą one być złożone nietylko w odpowiednim czasie, lecz i właściwej władzy. Skoro więc w myśl § 2 cz. 2 pruskiej ustawy z 15 grudnia 1919 (poz. 796/25 Dz. Ust.) zażalenie na orzeczenie Stałego Wydziału winno być wniesione na ręce Prezesa Okręgowego Urzędu Ziemskiego, o czem zresztą strona otrzymała od władzy odpowiednie pouczenie, to zażalenia, wysłanego pod adresem „Przewodniczącego Wydziału Powiatowego obwodu Katowice", czy też, jak tłumaczy skarżący Magistrat, „Przewodniczącego Wydziału Okręgowego Okręgu Ziemskiego w Katowicach" (któryto urząd zupełnie zresztą nie istnieje), nie można uznać za wniesione do odpowiedniej władzy, a wobec tego i data wpłynięcia tego zażalenia do niewłaściwej władzy nie może decydować o zachowaniu czy niezachowaniu terminu. Co się zaś tyczy nieprawidłowego jakoby i niezgodnego z art. 2 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 22 marca 1928 postępowania Wydziału Powiatowego w Katowicach, to i w tym względzie zarzut skarżącego nie jest trafny, albowiem Wydział Powiatowy w Katowicach, otrzymawszy pismo, dotyczące gruntów, położonych w powiecie rybnickim, przekazał je Wydziałowi Powiatowemu w Rybniku, t. j. władzy, która jego zdaniem była właściwa, jeżeli się zaś w tym względzie pomylił, to konsekwencje tego musi ponosić interesowana strona, która mylnie skierowała pismo, a to nietylko ze względu na brak w rozporządzeniu o postępowaniu administracyjnem przepisu, któryby określał konsekwencje mylnego skierowania przez daną władzę takiego pisma, lecz również ze względów słuszności, ścisłe bowiem określenie władzy czy urzędu, do którego wnosi się podanie, należy przedewszystkiem do strony interesowanej, jeżeli więc, jak w danym wypadku, strona otrzymała pouczenie, dokąd należy wnieść zażalenie, a mimo to nie zastosowała się do tego pouczenia, to słuszne jest, by ponosiła konsekwencje swej pomyłki.

Z powyższych względów Trybunał skargę, jako nieuzasadnioną, oddalił.

320.

POSTĘPOWANIE ADMINISTRACYJNE.

Termin do odwołania: Przesłanie odwołania niewłaściwie wprost do instancji odwoławczej.

Nadanie na pocztę odwołania, skierowanego wbrew pouczeniu niewłaściwie wprost do instancji odwoławczej, nie chroni przed skutkami spowodowanego tem przekroczenia terminu do wniesienia odwołania (art. 83 i 89 rozporządzenia o postępowaniu administracyjnem poz. 341/28 Dz. Ust.). (Teza).

Wyrok NTA z 21 kwietnia 1933 l. rej. 5999/31 w sprawie Gminy m. st. Warszawy przeciw Ministerstwu Robót Publ. w przedmiocie zezwolenia Janowi L. na urządzenie zakładu kąpielowego na Wiśle.

... Art. 89 rozporządzenia o postępowaniu administracyjnem stanowi wyraźnie, że odwołanie należy wnieść za pośrednictwem tej władzy, która decyzję wydała. Zgodnie z tem i w myśl art. 76 tegoż rozporządzenia decyzja Komisarjatu Rządu z 10 grudnia 1930 zawierała pouczenie, że odwołanie do Ministerstwa Robót Publ. należy wnieść za pośrednictwem tegoż Komisarjatu w ciągu dni 14 po doręczeniu decyzji. Art. 77 cyt. rozporządzenia postanawia, że tylko jeśli władza błędnie objaśni stronę o terminie wniesienia odwołania lub o dalszym toku instancyj, takie objaśnienie nie może szkodzić stronie, która do niego się zastosowała. Wynika z tego a contrario, że skutki niezastosowania się strony do zgodnego z przepisami rozporządzenia pouczenia o środkach prawnych ponosi strona, a w szczególności, że nie może ona skutecznie powoływać się na art. 40 rozporządzenia, jeżeli odwołanie skierowała wbrew pouczeniu błędnie bezpośrednio do instancji odwoławczej, gdyż tylko nadanie na pocztę odwołania do instancji właściwej przed upływem terminu zapobiega uchybieniu terminu dla odwołania.

Przepis art. 2 ust. 3 cyt. rozporządzenia nakłada na władzę niewłaściwą obowiązek skierowywania podań do władzy właściwej lub zwracania podania stronie ze wskazaniem władzy właściwej, zapobiega zatem tylko pozostawieniu podań, skierowanych do władzy niewłaściwej, bez biegu, nie chroni jednak strony przed skutkami spowodowanego tem opóźnienia, jeśli podanie winno było być wniesione do właściwej władzy w pewnym ściśle określonym terminie i w tym terminie do tej władzy nie wpłynęło.

Kierując się temi rozważaniami, należało skargę oddalić, jako nieuzasadnioną.

Glosy wyrażają zapatrywanie podpisanych pod niemi autorów.

W skróceniu pismo nasze będzie cytowane: OPA

REDAKCJA I ADMINISTRACJA: WARSZAWA, SENATORSKA Nr. 6
KSIĘGARNIA WYDAWNICTWA „BIBLJOTEKA PRAWNICZA“

Telefon Administracji 236-28
„ Redakcji 675-43
Konto czek. w P. K. O. 22969

Prenumerata: rocznie (50 arkuszy druku) Zł. 40.—
„ kwartalnie. . . . . . . „ 10.—

DRUK PIOTR PYZ i S-KA WARSZAWA